Lect. dr. Maria ȚĂRAN

CONTABILITATE FINANCIARĂ

Scanned with OKEN Scanner

INSTITUTUL DE STUDII EUROPENE „ŞTEFAN LUPAŞCU" - IAŞI

lector dr. Maria ŢĂRAN

suport de curs la

CONTABILITATE FINANCIARĂ

CONTABILITATE ŞI INFORMATICĂ DE GESTIUNE

Anul II

Iaşi, 2007

Scanned with OKEN Scanner

Motto:

1. „Contabilitatea este una dintre cele mai sublime creaţii ale spiritului omenesc, pe care fiecare bun gospodar ar trebui s-o folosească în gospodăria lui". (Goethe)

2. „Cine va învăţa contabilitatea se va mîntui de rătăcirile în care alţii au alunecat din cauza neştiinţei". (Gh. Şincai)

INTRODUCERE

Activitatea economică reprezintă un domeniu fundamental pentru existenţa societăţii omeneşti, pentru creşterea şi îmbunătăţirea continuă a potenţialului şi a condiţiei umane. Ştim că oamenii nu pot trăi fără a munci şi fără a produce, aşa cum, la rîndul ei, producţia nu are raţiune fără consum.

De problemele economice sînt legate cele mai importante aspiraţii ale oamenilor şi ale societăţii, iar operaţiunile de mişcare şi de transformare a bunurilor sînt reflectate în procesele economice de producţie, de repartiţie, de schimb şi de consum. Consumul de resurse materiale, umane, financiare şi informaţionale este prezent în toate etapele reproducţiei sociale.

Faptul că în viaţa cotidiană trebuie să socotim mereu, să ne facem fel de fel de calcule privind veniturile şi cheltuielile necesare pentru desfăşurarea acţiunilor zilnice, solicită dimensionarea corectă a costurilor, în directă corelaţie cu resursele financiare de care dispunem. Astfel, o anumită latură a contabilităţii a pătruns discret şi ireversibil în viaţa noastră, devenind cu toţii, *volens*, *nolens*, mici contabili.

Putem contura, în felul acesta, *obiectul contabilităţii*, fiind reprezentat de ansamblul mişcărilor de valori dintr-o anumită unitate economico-socială, exprimate în etalon bănesc, inclusiv raporturile economico-juridice care afectează patrimoniul acesteia, iar principala reglementare legală (*Legea nr. 82 / 1991 r.*) consideră contabilitatea drept *„instrument principal de cunoaştere, gestiune şi control al patrimoniului şi al rezultatelor obţinute"*.

Scanned with OKEN Scanner

În această calitate, trebuie să asigure: ☞ înregistrarea cronologică şi sistematică, prelucrarea, publicarea şi păstrarea informaţiilor cu privire la situaţia patrimonială şi rezultatele obţinute, atît pentru necesităţile proprii, cît şi în relaţiile cu terţii; ☞ controlul operaţiunilor patrimoniale efectuate şi al procedeelor de prelucrare utilizate, precum şi exactitatea datelor contabile furnizate; ☞ transmiterea informaţiilor necesare stabilirii patrimoniului naţional, execuţiei bugetului public naţional, precum şi întocmirii balanţelor financiare şi a bilanţului pe ansamblul economiei naţionale.

Sistemul contabil românesc face parte din modelele contabile încadrate în familia Europei continentale, este bazat pe fiscalitate şi se aseamănă cu sistemul contabil francez, iar legiutorii români apreciază că reglementările contabile armonizate cu *Directivele Comunităţii Economice Europene* (C. E. E.) şi cu *Standardele Internaţionale de Contabilitate* (S. I. C.) deschid drumul către un sistem contabil performant.

Scanned with OKEN Scanner

I. ACTELE NORMATIVE CARE REGLEMENTEAZĂ ORGANIZAREA ŞI CONDUCEREA EVIDENŢEI FINANCIAR-CONTABILE ÎN ŢARA NOASTRĂ

I.1. OBLIGATIVITATEA ORGANIZĂRII ŞI CONDUCERII CONTABILITĂŢII

Contabilitatea financiară, numită şi generală, are ca obiect înregistrarea tuturor operaţiilor care afectează patrimoniul unei entităţi, spre a se determina rezultatele acesteia.

Răspunderea pentru organizarea şi conducerea contabilităţii revine administratorului sau altei persoane care are obligaţia gestionării unităţii economice. Situaţiile financiare anuale simplificate se semnează de persoana responsabilă cu întocmirea acestora, se însuşesc de către Consiliul de Administraţie şi se aprobă de Adunarea Generală a Acţionarilor (A. G. A.). Contabilitatea poate fi condusă pe bază de contracte de prestări servicii în domeniul contabilităţii, încheiate cu persoane fizice sau juridice autorizate, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

I.2. ACTE NORMATIVE

Aceste acte normative sînt: ☞ (1) *Legea contabilităţii nr. 82 / 1991*, republicată; ☞ (2) *Ordinul M. F. P. nr. 1752 / 2005*, pentru aprobarea „Reglementărilor contabile" conforme cu Directivele Europene; ☞ (3) *Ordinul M. F. P. nr. 1040 / 2004*, pentru aprobarea „Normelor metodologice privind organizarea şi conducerea evidenţei contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil", în conformitate cu prevederile *Legii nr. 571 / 2003* privind *Codul fiscal*; ☞ (4) *Ordinul M. F. P. nr. 1753 / 2004*, pentru aprobarea „Normelor privind organizarea şi efectuarea inventarierii elementelor de activ şi de pasiv"; ☞ (5) *Ordinul M. F. P. nr. 1829 / 2003*, privind aprobarea „Reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial"; ☞ (6) *Ordinul M. F. nr. 2329 / 2001*, pentru aprobarea N. M. privind organizarea şi conducerea contabilităţii în partida simplă de către persoanele ju-

Scanned with OKEN Scanner

ridice fără scop lucrativ; ☞ (7) *Ordinul M. F. P. nr. 917 / 2005*, privind publicarea situațiilor financiare anuale; ☞ (8) *H. G. nr. 831 / 1997* actualizată prin *O. M. F. P. nr. 293 / 2006*, pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora; ☞ (9) *Ordinul M. F. P. nr. 1850 / 2004*, privind registrele și formularele financiar-contabile; ☞ (10) *Ordinul M. F. P nr. 1826 / 2003*, pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și la conducerea contabilității de gestiune; ☞ (11) *O. M. F. P. nr. 1230 / 2006*, privind organizarea și conducerea contabilității de către reprezentanțe.

Prin aceste reglementări, s-a urmărit asigurarea posibilităților de reflectare în contabilitate a operațiunilor economico-financiare specifice tranziției și economiei de piață, care să fie în concordanță cu legislația din țara noastră, precum și cu prevederile *Directivei a IV - a*, a Comunităților Economice Europene și ale *Standardelor Internaționale de Contabilitate*.

Tranziția României la economia de piață necesită profunde reforme economice, printre care și un nou sistem contabil pentru agenții economici, care să răspundă noilor cerințe impuse acestora.

În majoritatea țărilor Europei continentale, acțiunea de organizare a contabilității, avînd la bază norme contabile armonizate, s-a concretizat în elaborarea unor *Planuri Contabile Generale*.

În România, preocupările privind armonizarea și modernizarea contabilității au dus la emiterea unui nou *Plan de conturi* și la emiterea de reglementări contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, cuprinse în *Ordinul M. F. P. nr. 1752 / 2005*, ale cărui prevederi se aplică începînd cu data de 01.01.2006. Potrivit noilor reglementări, *situațiile financiare anuale* (S. F. A.) obligatorii sînt: ☞ bilanțul; ☞ contul de profit și pierdere (C. P. P.); ☞ opțional, se poate întocmi, situația fluxurilor de trezorerie, situația modificărilor capitalului propriu; ☞ politici contabile; ☞ note explicative la situațiile financiare anuale.

1.3. BILANȚUL

Bilanțul este principalul document de sinteză al contabilității care, împreună cu *„Contul de profit și pierdere"*, constituie piese importante ale S. F. A., cu ajutorul cărora se pot reda mijloacele și resur-

Scanned with OKEN Scanner

sele unei entităţi economice, prin *pasivul* bilanţului fiind prezentate fondurile pe care le-a folosit o entitate economică, iar în *activul* bilanţului fiind prezentate utilizările acestor fonduri.

Forma de bilanţ, adoptată începînd cu data de 1.01.2003, este cea de *listă* sau *diferenţă*, unde elementele patrimoniale de *activ* sînt grupate după natura economică, în ordinea descrescătoare a lichidităţii, iar elementele patrimoniale de *pasiv* sînt grupate după natura juridică, în ordinea crescătoare a exigibilităţii. Ecuaţia de echilibru a bilanţului-listă este: *activ - datorii = capital propriu*.

În bilanţ sînt reflectate activele imobilizate care în structură cuprind imobilizările necorporale, imobilizările corporale, imobilizările financiare, stocurile şi producţia în curs de execuţie, decontările cu terţii, conturile de trezorerie şi capitalul.

1.4. CONTUL DE PROFIT ŞI PIERDERE

Spre deosebire de bilanţ, *„contul de profit şi pierdere"* exprimă activitatea unei entităţi economice în termeni de flux, fiind înregistrate, în *debitul* (D) contului, cheltuielile efectuate (care constau în achiziţionări de bunuri, prestări de servicii, executări de lucrări etc.), reprezentînd fluxul de ieşiri, iar, în *credit* (C), este redat fluxul de intrări, format din venituri încasate (livrări şi valorificări de bunuri, servicii, lucrări etc.). Rezultatele activităţii unei entităţi economice sînt prezentate, conform legislaţiei contabile din România, sub forma unui *tabel* sau *liste* care cuprinde veniturile şi cheltuielile unui exerciţiu financiar, structurate pe tipuri de activităţi: de exploatare, financiară şi extraordinară.

Structura contului de profit şi pierdere este următoarea: ☞ cifra de afaceri; ☞ producţia vîndută; ☞ venituri (din exploatare, financiare şi extraordinare); ☞ cheltuieli (de exploatare, financiare şi extraordinare); ☞ rezultatul din exploatare; ☞ rezultatul financiar; ☞ rezultatul curent; ☞ rezultatul extraordinar; ☞ rezultatul brut; ☞ impozitul pe profit; ☞ rezultatul net al exerciţiului financiar.

1.5. SITUAŢIA FLUXURILOR DE TREZORERIE

Situaţia fluxurilor de trezorerie cuprinde încasările şi plăţile în numerar, structurate pe tipuri de activităţi: ☞ de exploatare; ☞ de investiţii; ☞ de finanţare.

Scanned with OKEN Scanner

Fluxurile de numerar se referă la tranzacţii rezultate din: ☞ activităţi de exploatare (încasări în numerar din vînzarea de bunuri şi servicii prestate, încasări provenite din onorarii şi comisioane, plăţi în numerar către furnizorii de bunuri şi servicii, respectiv plăţi către şi în numele angajaţilor); ☞ activităţi de investiţii (plăţi în numerar pentru achiziţionarea de terenuri, active necorporale şi active pe termen lung, respectiv încasări în numerar din vînzarea de terenuri, instalaţii, echipamente, active); ☞ activităţi de finanţare (plăţi către acţionari şi plăţi legate de *leasing* financiar).

1.6. POLITICILE CONTABILE

Politicile contabile cuprind ansamblul de principii, convenţii, practici specifice, adoptate la întocmirea S. F. A., la elaborarea cărora trebuie respectate conceptele de bază ale contabilităţii, şi anume: ☞ principiul *permanenţei metodelor*, care impune continuitatea aplicării aceloraşi reguli şi norme privind evaluarea, înregistrarea în contabilitate şi prezentarea elementelor de *activ* şi de *pasiv* şi a rezultatelor, asigurînd comparabilitatea în timp a informaţiilor contabile; ☞ principiul *prudenţei*, potrivit căruia valoarea oricărui element trebuie să fie determinată luînd în considerare numai profiturile recunoscute pînă la data încheierii unui exerciţiu financiar şi se va ţine seama de toate obligaţiile previzibile şi pierderile potenţiale care au luat naştere în cursul exerciţiului financiar încheiat; ☞ principiul *independenţei*, potrivit căruia se vor lua în considerare toate veniturile şi cheltuielile aferente exerciţiului financiar pentru care se face raportarea, fără a se ţine seama de data încasării sumelor sau a efectuării plăţilor; ☞ principiul *evaluării separate a elementelor de* activ *şi de* pasiv, potrivit căruia, în vederea stabilirii valorii totale corespunzătoare unei poziţii din bilanţ, se va determina, separat, valoarea aferentă fiecărui element de *activ* sau de *pasiv*; ☞ principiul *intangibilităţii*, conform căruia bilanţul de deschidere al unui exerciţiu trebuie să corespundă cu bilanţul de închidere al exerciţiului precedent; ☞ principiul *necompensării*, potrivit căruia valorile elementelor ce reprezintă active nu pot fi compensate cu valorile elementelor ce reprezintă pasive, respectiv nu pot fi compensate veniturile cu cheltuielile.

Scanned with OKEN Scanner

I.7. NOTELE EXPLICATIVE

Notele explicative cuprind prezentarea mai detaliată a unor elemente din S. F. A. simplificate, conducînd la prezentarea unor informaţii elocvente pentru utilizatorii de informaţii contabile.

Politicile contabile şi notele explicative nu sînt limitative, în sensul că în acestea se poate reprezenta tot ce considerăm semnificativ, astfel, încît, din analiza S. F. A. să se poată trage concluzii corecte, în concordanţă cu realitatea, cu privire la rezultatele şi la poziţia financiară a unei entităţi economice.

Structura bilanţului şi a C. P. P. nu poate fi modificată, de la un exerciţiu financiar, la altul. În cazuri excepţionale, se admit derogări de la această regulă, iar orice derogare trebuie prezentată în *notele explicative*, împreună cu motivele care au determinat-o. Nu se vor menţine în bilanţ şi în C. P. P. acele elemente pentru care nu există valori, atît în exerciţiul financiar curent, cît şi în cel precedent.

Registrele de contabilitate obligatorii sînt: *registru - jurnal*, *registru - inventar* şi *cartea mare*. Acestea sînt documente justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate, se păstrează timp de 10 ani în arhiva entităţii economice, cu excepţia statelor de salarii, care se păstrează timp de 50 de ani.

Scanned with OKEN Scanner

II. GRUPAREA CONTURILOR DIN CONTABILITATEA FINANCIARĂ

Pentru îndeplinirea obiectivelor ce-i revin, contabilitatea trebuie să se folosească şi de planul de conturi, care, în România, se bazează pe clasificarea zecimală a conturilor şi se prezintă sub forma unei liste de conturi sintetice. Acestea se grupează pe *clase* de conturi, structurate în conturi *bilanţiere*, conturi *de rezultate* şi conturi *speciale*.

Patrimoniul este reflectat de contabilitate sub aspectul componenţei lui, cu ajutorul posturilor de *activ* şi, sub aspectul provenienței, cu ajutorul posturilor de *pasiv*.

Clasele de conturi sînt simbolizate de la 1 la 9. Clasele 1 - 8 reflectă contabilitatea financiară, iar clasa 9 contabilitatea de gestiune. Grupele de conturi sînt formate din două cifre, conturile sintetice de gradul I, din 3 cifre, iar conturile sintetice de gradul II, din 4 cifre (provin din detalierea conturilor cu 3 cifre). Dezvoltarea în analitic a conturilor sintetice se face de către fiecare entitate economică, în funcţie de specificul activităţii şi de necesităţile proprii.

Conturile bilanţiere sînt conturi ce reflectă posturi din bilanţ, în care se înregistrează operaţii economice ce modifică patrimoniul unei entităţi economice, fiind structurate în 5 clase: ☞ clasa 1 - conturi de *capitaluri*; ☞ clasa 2 - conturi de *imobilizări*; ☞ clasa 3 - conturi de *stocuri şi producţie în curs de execuţie*; ☞ clasa 4 - conturi de *terţi*; ☞ clasa 5 - conturi de *trezorerie*. La sfîrşitul perioadei de gestiune, aceste conturi pot avea solduri debitoare sau creditoare, ori pot fi soldate.

Conturile de rezultate cuprind: ☞ clasa 6 - conturi de *cheltuieli*; ☞ clasa 7 - conturi de *venituri*. Aceste conturi servesc la determinarea rezultatelor financiare. La finele unei perioade de gestiune, soldurile lor se închid prin conturile de rezultate financiare (exploatare, financiare şi extraordinare). Între conturile de cheltuieli şi venituri există o anumită relaţie în ce priveşte simbolizarea lor, în sensul că a doua cifră din simbolul lor este identică, atît pentru cheltuieli, cît şi pentru venituri,

Scanned with OKEN Scanner

astfel: ☞ grupele 60 - 65 reprezintă conturile de cheltuieli din activitatea de exploatare, iar grupele 70 - 75 reprezintă conturi de venituri din activitatea de exploatare; ☞ grupa 66 reprezintă conturi de cheltuieli financiare, iar grupa 76 reprezintă conturi de venituri financiare; ☞ grupa 67 reprezintă conturile cheltuielilor extraordinare, iar grupa 77 indică conturile de venituri extraordinare; ☞ grupa 68 reflectă conturile de cheltuieli cu amortizările, provizioanele şi ajustările, iar grupa 78 cuprinde conturile veniturilor din provizioane şi ajustări.

Conturile speciale sînt cuprinse în clasa 8, în care se înregistrează drepturi şi obligaţii formate din angajamente acordate şi angajamente primite, precum şi alte valori extrapatrimoniale (sau în afara bilanţului), care pot duce ulterior la modificarea mărimii sau structurii patrimoniului entităţii economice. Aici se înregistrează şi preluarea soldurilor conturilor bilanţiere la închiderea şi la deschiderea fiecărui exerciţiu financiar.

Conturile din prima categorie funcţionează în partidă simplă (adică fără a se folosi conturi corespondente), iar cele din a doua categorie funcţionează în partidă dublă (cu folosirea conturilor bilanţiere ce au sold la începutul şi la sfîrşitul fiecărui exerciţiu financiar).

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

III. CLASA 1: CONTURI DE CAPITALURI

3.1. CAPITALUL SOCIAL, DELIMITĂRI CONCEPTUALE

Capitalul social reprezintă o componentă a capitalurilor proprii care exprimă valoarea totală a aporturilor subscrise sau depuse de acționari sau de asociați.

Capitalul social se poate majora prin noi aporturi în natură sau în numerar, prin încorporarea rezervelor şi a profiturilor etc. Uneori se impune micşorarea capitalului social, care poate avea drept cauze retragerea unor asociați, acoperirea pierderilor din anii precedenți, redimensionarea capitalului în funcție de volumul activității etc.

În categoria *capitalurilor proprii* se includ: ☞ capitalul concretizat în capital social la societăți comerciale; ☞ patrimoniul regiei, la regiile autonome; ☞ patrimoniul public, la societăți şi companii naționale.

În categoria *capitalurilor străine* se cuprind: ☞ împrumuturi din emisiuni de obligațiuni; ☞ credite bancare pe termen mediu şi lung; ☞ datorii legate de imobilizări financiare şi alte împrumuturi şi datorii asimilate a căror exigibilitate depăşeşte un an de zile.

Deoarece aceste resurse de finanțare rămîn la dispoziția unității economice, pe o perioadă mai mare de un an, se mai cunosc şi sub denumirea de *capital permanent.*

Capitalul social se constituie la înființarea unei entități economice, fiind una dintre condițiile existenței şi funcționării acesteia. La o societate comercială, capitalul se concretizează în *capital social*, care este format din valoarea tuturor acțiunilor sau părților sociale emise de societaea comercială, iar acționarii sau asociații care dețin părți sociale sînt considerați coproprietari ai patrimoniului societății comerciale.

În contabilitate, capitalul social se diferențiază în: ☞ *subscris nevărsat*, care reprezintă angajamentul de aport pe care şi l-au asumat asociații în momentul subscrierii; ☞ *subscris vărsat*, care reprezintă valoarea aportului în lei şi în natură pus la dispoziția societății comerciale.

Contabilitatea analitică a capitalului social se ţine pe acţionari, sau asociaţi, cuprinzînd numărul şi valoarea nominală a acţiunilor sau părţilor sociale subscrise sau vărsate.

Contabilitatea capitalului social este împărţită pe următoarele grupe: ☞ (1) 10, *„capital şi rezerve“*; ☞ (2) 11, *„rezultatul reportat“*; ☞ (3) 12, *„rezultatul exerciţiului financiar“*; ☞ (4) 13, *„subvenţii pentru investiţii“*; ☞ (5) 15, *„provizioane“*; ☞ (6) 16, *„împrumuturi şi datorii asimilate“*.

3.2. GRUPA 10, „CAPITAL ŞI REZERVE“

Grupa 10, *„capital şi rezerve“*, cuprinde conturile: ☞ (1) 101, *„capital“*; ☞ (2) 104, *„prime legate de capital“*; ☞ (3) 105, *„rezerve din reevaluare“*; ☞ (4) 106, *„rezerve“*.

Capitalul reprezintă ansamblul resurselor acumulate şi reproductibile care, în asociere cu alţi factori de producţie, contribuie la obţinerea de noi bunuri, servicii, lucrări. În funcţie de proveniență, capitalurile pot fi *proprii* şi *împrumutate* (străine).

Contabilitatea constituirii şi modificării capitalului social se asigură prin intermediul contului 101 – *„Capital“* –, cu ajutorul căruia se ţine evidenţa capitalului subscris şi vărsat în natură şi / sau numerar de către acţionarii unei societăţi comerciale, precum şi a majorării sau a reducerii capitalului social.

Contul 101, „capital“, este un cont de *pasiv*. În C se înregistrează: ☞ capitalul subscris de acţionari sau de asociaţi, capitalul majorat prin subscripţie sau emisiune de noi acţiuni, precum şi capitalul preluat în urma operaţiunilor de fuziune, prin absorbţie, cu alte persoane juridice (contul 456); ☞ rezervele destinate majorării capitalului social (106); ☞ primele legate de capital, încorporate în acesta (104). În D se înregistrează: ☞ capitalul social retras de acţionari sau asociaţi, precum şi capitalul social lichidat, cu ocazia fuziunii sau a lichidării persoanei juridice (456); ☞ pierderile realizate în exerciţiile financiare precedente care reduc capitalul (117); ☞ reducerea capitalului ca urmare a anulării acţiunilor proprii răscumpărate (502).

Soldul contului 101 reprezintă capitalul subscris vărsat / nevărsat. Contul 101 se desfăşoară pe conturi sintetice de gradul II: ☞ (1) 1011, *„ca-*

Scanned with OKEN Scanner

pital subscris nevărsat"; ☞ (2) 1012, „*capital subscris vărsat*"; ☞ (3) 1015, „*patrimoniul regiei*"; ☞ (4) 1016, „*patrimoniul public*".

Contul 104, „*Prime de capital*". Prima de capital poate fi considerată ca o formă a creşterii capitalului social. În funcţie de natura lor, acestea sînt: ☞ prime de *emisiune*, care apar în cazul unor noi emisiuni de acţiuni sau părţi sociale, şi se determină ca diferenţe între preţul de emisiune al noilor acţiuni, sau părţi sociale; ☞ prime de *aport*, care reprezintă o formă de creştere a capitalului prin aport în natură; ☞ prime de *fuziune*, care apar cu ocazia unei fuziuni, situaţie cînd se emit noi acţiuni, sau părţi sociale. Pentru reflectarea în contabilitate a operaţiunilor legate de primele de capital se folosesc o serie de conturi, redate mai jos.

1041, „*prime de emisiune*", este cont de *pasiv*. Se creditează cu mărimea primelor de emisiune şi se debitează cu ocazia integrării acestora în capitalul social, în rezerve. Soldul C reprezintă mărimea primelor de emisiune neîncorporate în capital sau la rezerve.

1042, „*prime de fuziune / divizare*", este cont de *pasiv*. Se creditează cu primele de fuziune datorate de societăţile comerciale care fuzionează. Se debitează cu integrarea lor în capitalul social sau sînt transferate la rezerve. Soldul C reprezintă prime de fuziune neintegrate la capitalul social sau netransferate la rezerve.

Contul 105, „*rezerve din reevaluare*", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează creşterea de valoare rezultată din reevaluarea imobilizărilor corporale, iar în D se înregistrează: ☞ rezerva din reevaluare trecută la rezerve (106); ☞ descreşterile faţă de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale (211, 212, 213, 214). Soldul C reprezintă rezerva din reevaluarea imobilizărilor corporale. Reevaluarea imobilizărilor corporale, de natura mijloacelor fixe, şi a imobilizărilor financiare, de natura investiţiilor financiare, are loc atunci cînd se consideră că valoarea nouă rezultată în urma reevaluării este mai mare decît valoarea contabilă sau de înregistrare, deci, cînd apare o diferenţă din reevaluare în plus. Dacă ar rezulta o valoare reevaluată mai mică decît valoarea din contabilitate, s-ar înregistra o depreciere a lor, care, în contabilitate, va impune constituirea de provizioane.

Contul 106, „*rezerve*", este cont de *pasiv*. Cu ajutorul acestui cont, se ţine evidenţa rezervelor constituite, evidenţă ce se ţine pe ca-

Scanned with OKEN Scanner

tegorii de rezerve: ☞ legale; ☞ pentru activităţi proprii; ☞ statutare (contractuale); ☞ alte rezerve.

În C se înregistrează: ☞ rezerva din reevaluare trecută la rezerve (105); ☞ profitul net realizat în exerciţiile anterioare repartizat la rezerve (117); ☞ profitul net realizat la închiderea exerciţiului curent repartizat la rezerve (129); ☞ primele de capital trecute la rezerve (104); ☞ diferenţa dintre valoarea titlurilor primite şi valoarea neamortizată a mijloacelor fixe + + terenuri, care fac obiectul participării, în natură, la capitalul social al altei persoane juridice (261, 262, 263). În D se înregistrează: ☞ rezervele destinate majorării capitalului social conform legii (101); ☞ diferenţa dintre valoarea titlurilor de participare retrase sau cedate şi valoarea neamortizată a mijloacelor fixe + terenuri care au constituit obiectul participării, în natură, la capitalul social al altei persoane juridice (261, 262, 263); ☞ rezervele utilizate pentru acoperirea pierderilor realizate în exerciţiul precedent (117). Soldul C reprezintă rezerve existente şi neutilizate.

Legislaţia românească reglementează modul de constituire a rezervelor *legale*, care se obţin anual din profitul brut în cadrul unor limite prevăzute de lege. Astfel, conform *Legii 31 / 1990*, se constituie în procent de 5 % din profitul brut, dar nu mai mult de 20 % din capitalul social, rezerve care se utilizează pentru protejarea capitalului propriu, acoperind pierderile înregistrate, sau care duc la majorarea capitalului social.

Rezervele statutare se constituie anual din profitul net, conform prevederilor din statutul fiecărei societăţi comerciale, şi se folosesc pentru majorarea capitalului social, sau pentru acoperirea pierderilor din exerciţiul financiar precedent.

Alte rezerve se constituie, în mod facultativ, din profitul net, sau din alte surse, fără a fi prevăzute de lege, şi se pot folosi pentru acordarea de dividende în anii cînd o societate comercială înregistrează pierderi, sau pentru majorarea capitalului social, pentru acoperirea pierderilor din anii precedenţi, sau din exerciţiul curent etc.

3.3. *GRUPA 11, „REZULTATUL REPORTAT“*

Rezultatele unei entităţi economice se concretizează în profit, sau în pierdere şi se calculează la sfîrşitul fiecărui exerciţiu financiar. Repartizarea profitului, sau recuperarea pierderilor se supune aprobării A. G. A.

Scanned with OKEN Scanner

Contabilitatea acestor sume se ţine cu ajutorul *contului 117*, *„rezultatul reportat“*, care arată rezultatul exerciţiului precedent a cărui repartizare a fost amînată de A. G. A. Contul 117 este unul *bifuncţional* (B).

În C se înregistrează: ☞ pierderi contabile ale exerciţiilor financiare precedente, acoperite din profitul exerciţiului curent (129); ☞ pierderi contabile ale exerciţiilor precedente, acoperite din rezerve (106); ☞ pierderi realizate în exerciţiile precedente care reduc capitalul social (101); ☞ profitul net realizat în exerciţiile precedente şi nerepartizat (121); ☞ rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile (411, 461, 4282). În D se înregistrează: ☞ pierderi contabile realizate în exerciţiul precedent (121); ☞ profitul net realizat în exerciţiile precedente, repartizat pentru rezerve, participarea salariaţilor la profit, vărsăminte din profitul net al regiilor autonome, dividende cuvenite acţionarilor sau asociaţilor (106, 424, 446, 457); ☞ rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile (280, 281, 301, 302, 303, 361, 371, 401, 4281, 4381, 4481).

Soldul D al contului 117 reprezintă pierderea neacoperită. Soldul C al contului 117 reprezintă profitul nerepartizat.

3.4. GRUPA 12, „REZULTATUL EXERCIŢIULUI FINANCIAR“

Rezultatul exerciţiului se determină cu ocazia închiderii conturilor de venituri şi cheltuieli, operaţie care are loc lunar.

Evidenţa rezultatelor se ţine cu ajutorul următoarelor conturi:

Contul 121, „profit sau pierdere“, care ţine evidenţa profitului sau a pierderilor realizate în cursul unui exerciţiu financiar. Este cont *bifuncţional*. În C se înregistrează: ☞ la sfîrşitul perioadei de gestiune (de obicei 1 lună), soldurile creditoare ale conturilor din clasa 7 (701 - 786); ☞ pierderea contabilă reportată (117). În D se înregistrează: ☞ la sfîrşitul perioadei, soldurile debitoare ale conturilor de cheltuieli (601 - 698); ☞ profitul net realizat în exerciţiile precedente, care a fost repartizat pe destinaţii (129). Soldul C reprezintă profitul realizat, dacă veniturile sînt mai mari decît cheltuielile. Soldul D reprezintă pierderea realizată, dacă cheltuielile exced veniturile.

Contul 129, „repartizarea profitului“, ţine evidenţa profitului realizat în exerciţiul curent. Acesta este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ rezerve constituite din profitul realizat în exerciţiul curent (106);

Scanned with OKEN Scanner

☞ acoperirea pierderilor contabile realizate în exerciţiile precedente, din profitul realizat în anul curent (117); ☞ sume repartizate pentru participarea salariaţilor la profit, dividende, vărsăminte la bugetul statului, din profitul net al regiilor autonome, surse proprii de finanţare (117). În C se înregistrează profitul net realizat în exerciţiile precedente, care a fost repartizat pe destinaţii legale (121). Soldul contului 129 reprezintă profitul repartizat aferent anului în curs.

3.5. *GRUPA 13, „SUBVENŢII PENTRU INVESTIŢII"*

Din această grupă fac parte: ☞ (1) 131, *„subvenţii guvernamentale pentru investiţii"*; ☞ (2) 132, *„împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii pentru investiţii"*; ☞ (3) 133, *„donaţii pentru investiţii"*; ☞ (4) 134, *„plusuri de inventar de natura imobilizărilor"*; ☞ (5) 138, *„alte sume primite, cu caracter de subvenţii pentru investiţii"*.

Cu ajutorul acestor conturi se ţine evidenţa subvenţiilor guvernamentale şi a altor resurse primite pentru finanţarea investiţiilor, precum şi a imobilizărilor primite cu titlu gratuit. Sînt conturi de *pasiv*. În C se înregistrează: ☞ valoarea subvenţiilor pentru investiţii primite sau de primit (512, 445); ☞ valoarea brevetelor, licenţelor, a altor drepturi şi valori similare primite cu titlu gratuit (205); ☞ valoarea terenurilor şi a mijloacelor fixe primite cu titlu gratuit (211, 212, 213, 214). În D se înregistrează: ☞ partea din subvenţiile pentru investiţii trecute la venituri corespunzătoare amortizării calculate (758); ☞ partea din subvenţia pentru investiţia restituită, sau de restituit (512, 462).

3.6. *GRUPA 15, „PROVIZIOANE"*

Ştim că în economia de piaţă riscul şi incertitudinea sînt inerente oricărui proces sau fenomen economic. De aceea, pentru a diminua efectele acestora şi pentru a răspunde principiului prudenţei, s-a prevăzut constituirea de provizioane, care pot fi considerate rezerve, şi care se alcătuiesc pe seama cheltuielilor, fiind destinate să acopere riscurile şi pierderile posibile rezultate din deprecierea elementelor patrimoniale.

Din această grupă face parte contul 151, *„provizioane"*, care ţine evidenţa provizioanelor pentru litigii, garanţii acordate clienţilor, precum

Scanned with OKEN Scanner

şi pentru alte riscuri şi cheltuieli desfăşurate în următoarele conturi analitice: ☞ (1) 1511, *„provizioane pentru litigii"*; ☞ (2) 1512, *„provizioane pentru garanţii acordate clienţilor"*; ☞ (3) 1513, *„provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale şi alte acţiuni similare legate de acestea"*; ☞ (4) 1514, *„provizioane pentru restructurare"*; ☞ (5) 1515, *„provizioane pentru pensii şi obligaţii similare"*; ☞ (6) 1516, *„provizioane pentru impozite"*; ☞ (7) 1518, *„alte provizioane"*. Sînt conturi de *pasiv*. În C se înregistrează valoarea provizioanelor pentru riscurile şi cheltuielile constituite (681). În D se înregistrează sumele reprezentînd diminuarea sau anularea provizioanelor pentru riscuri şi cheltuieli (781). Soldul C reprezintă provizioanele pentru riscuri şi cheltuieli constituite.

3.7. GRUPA 16, „ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE"

În economia de piaţă, entităţile economice pot beneficia de împrumuturi de la unităţile bancare, sau de la persoane fizice sau juridice. Acestea au destinaţia de a satisface necesităţi de finanţare, pe lîngă capitalul propriu. În bilanţul contabil, apar în *pasiv*, după capitalul propriu. Toate tipurile de împrumuturi sînt purtătoare de dobînzi care reprezintă costul împrumutului, contabilizate la cheltuieli financiare.

Din grupa 16, fac parte şase conturi, redate mai jos.

Contul 161, „împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni", este cont de *pasiv*. Acesta cuprinde la rîndul său următoarele analitice: ☞ (1) 1614, *„împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat"*; ☞ (2) 1615, *„împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de bănci"*; ☞ (3) 1617, *„împrumuturi interne din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat"*; ☞ (4) 1618, *„alte împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni"*. În C se înregistrează: ☞ suma împrumuturilor obţinute la valoarea de rambursare a obligaţiunilor emise (461); ☞ suma primelor de rambursat aferente împrumuturilor din emisiunea de obligaţiuni (169); ☞ diferenţe nefavorabile de curs valutar (665). În D se înregistrează: ☞ împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni convertite în acţiuni (456); ☞ suma împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni rambursate (512); ☞ valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate, anulate (505); ☞ diferenţe favorabile de curs valutar, rezultate din eva-

Scanned with OKEN Scanner

luarea la încheierea exercițiului financiar (765). Soldul contului 161 reprezintă împrumuturi din emisiuni de obligațiuni nerambursate.

Contul 162, „credite bancare pe termen lung", este cont de *pasiv*. Analiticele acestui cont sînt: ☞ (1) 1621, *„credite bancare pe termen lung"*; ☞ (2) 1622, *„credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență"*; ☞ (3) 1623, *„credite externe guvernamentale"*; ☞ (4) 1624, *„credite bancare externe garantate de stat"*; ☞ (5) 1625, *„credite bancare externe garantate de bănci"*; ☞ (6) 1626, *„credite de la trezoreria statului"*; ☞ (7) 1627, *„credite bancare interne garantate de stat"*. În C se înregistrează: ☞ suma creditelor pe termen lung, primite (401, 404, 512); ☞ diferențe nefavorabile de curs valutar (665). În D se înregistrează: ☞ suma creditelor rambursate (512); ☞ diferențe favorabile de curs valutar (765). Soldul C reprezintă credite pe termen lung nerambursate.

Contul 166, „datorii care privesc imobilizările financiare", ține evidența datoriilor unei entități economice față de persoanele juridice ce dețin participații în capitalul social al acesteia. Este cont de *pasiv* și se desfășoară în: ☞ (1) 1661, *„datorii față de entitățile afiliate"*; ☞ (2) 1663, *„datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare"*. În C se înregistrează: ☞ sumele încasate de la societățile comerciale ce dețin participații (512); ☞ diferențele nefavorabile de curs valutar aferente datoriilor exprimate în valută (665). În D se înregistrează: ☞ sumele restituite societăților comerciale care dețin participații (512); ☞ diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la închiderea exercițiului financiar a datoriilor exprimate în valută, precum și la rambursarea acestora (765). Soldul reprezintă sume primite și nerestituite.

Contul 167, „alte împrumuturi și datorii asimilate", ține evidența unor împrumuturi și datorii asimilate, cum sînt: depozite, garanții primite. Este cont de *pasiv*. În C se înregistrează: ☞ sume încasate reprezentînd împrumuturi și datorii asimilate (512); ☞ valoarea concesiunilor preluate (205); ☞ valoarea imobilizărilor corporale primite în *leasing* financiar (211, 212, 213, 214); ☞ diferențele nefavorabile de curs valutar aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate în valută (665). În D se înregistrează: ☞ sumele reprezentînd alte împrumuturi și datorii

Scanned with OKEN Scanner

asimilate rambursate (512); ☞ valoarea bunurilor preluate în concesiune şi restituite conform contractelor încheiate (205); ☞ obligaţia de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul *leasing*-ului financiar (404); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate, precum şi rambursarea acestora (765). Soldul contului reprezintă alte împrumuturi şi datorii asimilate, nerestituite.

Contul 168, „dobînzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate", ţine evidenţa dobînzilor datorate aferente împrumuturilor din emisiunea de obligaţiuni, credite bancare pe termen lung, datoriilor ce privesc imobilizările financiare, precum şi a celor care privesc împrumuturile şi datoriile asimilate. Este cont de *pasiv* şi are următoarele analitice: ☞ (1) 1681, *„dobînzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni"*; ☞ (2) 1682, *„dobînzi aferente creditelor bancare pe termen lung"*; ☞ (3) 1685, *„dobînzi aferente datoriilor faţă de entităţile afiliate"*; ☞ (4) 1686, *„dobînzi aferente datoriilor faţă de entităţile de care compania este legată prin interese de participare"*; ☞ (5) 1687, *„dobînzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate"*. În C se înregistrează: ☞ valoarea dobînzilor datorate aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate (666); ☞ valoarea dobînzilor evidenţiate în avans potrivit prevederilor contractuale (471); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente dobînzilor datorate în valută (665). În D se înregistrează: ☞ suma dobînzilor plătite (512); ☞ valoarea dobînzilor datorate şi facturate conform contractelor de *leasing* financiar (404); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar, aferente dobînzilor datorate în valută (765). Soldul contului reprezintă dobînzi datorate şi neplătite.

Contul 169, „prime privind rambursarea obligaţiunilor", ţine evidenţa primelor de rambursare reprezentînd diferenţa dintre valoarea de emisiune şi valoarea de rambursare a obligaţiunilor. Este cont de *activ*. În D se înregistrează: suma primelor de rambursare aferente împrumuturilor din emisiunea de obligaţiuni (161). În C se înregistrează valoarea primelor de rambursat, amortizate (686). Soldul contului reprezintă valoarea primelor de rambursare a obligaţiunilor, neamortizate.

Scanned with OKEN Scanner

IV. CLASA 2: CONTURI DE IMOBILIZĂRI

4.1. ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII IMOBILIZĂRILOR

Imobilizările, sau activele imobilizate, reprezintă bunuri şi valori de orice natură, mobile sau imobile, corporale sau necorporale, achiziționate sau create de o entitate economică, destinate să servească, pe o perioadă îndelungată de timp (mai mult de un an), în desfăşurarea activității entității economice şi care nu se consumă la prima utilizare.

După conținutul lor, imobilizările se împart în: ☞ *corporale*; ☞ *necorporale*; ☞ *financiare*. Contabilitatea celor trei categorii de imobilizări se ține cu ajutorul conturilor din clasa 2, din care fac parte următoarele grupe de conturi: ☞ (1) 20, *„imobilizări necorporale"*; ☞ (2) 21, *„imobilizări corporale"*; ☞ (3) 23, *„imobilizări în curs şi avansuri pentru imobilizări"*; ☞ (4) 26, *„imobilizări financiare"*; ☞ (5) 28, *„amortizări privind imobilizările"*; ☞ (6) 29, *„ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor"*.

4.2. GRUPA 20, „IMOBILIZĂRI NECORPORALE"

Imobilizările necorporale (sau nemateriale) reprezintă active identificabile, nemonetare, fără suport material şi deținute pentru utilizare în procesul de producție sau de furnizare de bunuri sau de servicii care, sînt recunoscute în bilanț, dacă se estimează că vor genera beneficii economice pentru entitatea economică.

În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind: ☞ cheltuieli de constituire; ☞ cheltuieli de dezvoltare; ☞ concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile si activele similare; ☞ fondul comercial, avansurile şi imobilizările necorporale în curs de execuție.

Cheltuielile de constituire sînt cheltuielile ocazionate de înființarea unei societăți comerciale, sau de modificarea actului de constituire, fiind reprezentate de taxe şi cheltuieli de înscriere şi înmatri-

Scanned with OKEN Scanner

culare, cheltuieli cu emiterea de acţiuni, cheltuieli de prospectare a pieţei şi de publicitate, precum şi de alte cheltuieli legate de înfiinţarea sau de extinderea activităţii persoanei juridice.

Cheltuielile de dezvoltare sînt ocazionate de aplicarea rezultatelor unor lucrări de cercetare în scopul realizării de produse sau de servicii noi, sau îmbunătăţite substanţial.

Concesiunea reprezintă dreptul de exploatare a unor bunuri şi servicii obţinut de o persoană, numită concesionar, de la o altă persoană, numită concedent.

Brevetul de invenţie (patentul) este documentul prin care i se recunoaşte unei persoane dreptul asupra unei invenţii.

Licenţa este dreptul obţinut de o persoană de a utiliza o invenţie.

Know-how - urile reprezintă cunoştinţe tehnice şi procedee tehnologice care nu fac obiectul unei brevet de invenţie, dar care aparţin celor care le-au creat şi care pot fi comercializate.

Marca de fabricaţie, de servicii sau *de comerţ*, reprezintă semne distinctive folosite de către o entitate economică pentru a-şi deosebi produsele, lucrările şi serviciile sale, de altele cu caracteristici asemănătoare.

Uzufructul este dreptul acordat unei persoane de a se folosi pe deplin de un bun care aparţine altei persoane şi pe care trebuie să-l restituie la încetarea contractului.

Dreptul de superficie este dreptul de proprietate asupra unei clădiri, sau asupra unei plantaţii realizate pe terenul altei persoane, precum şi dreptul de folosinţă asupra acestui teren.

Franciza este dreptul asupra unui domeniu exclusiv sau asupra utilizării exclusive a unei formule, tehnici, design etc.

Din cadrul acestei grupe fac parte 5 conturi, după cum urmează:

Contul 201, „cheltuieli de constituire", este contul cu ajutorul căruia se ţine evidenţa cheltuielilor ocazionate de înfiinţarea sau de dezvoltarea unei entităţi economice (taxe şi cheltuieli de înscriere şi de înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea şi vînzarea de acţiuni şi obligaţiuni, cheltuieli de cercetare a pieţei, de publicitate etc.). Este cont de *activ*. În D se înregistrează cheltuieli ocazionate de înfiinţarea sau de dezvoltarea entităţii economice (521, 531, 404, 462). În C se înregistrează cheltuieli de constituire, amortizate integral (280). Soldul reprezintă valoarea cheltuielilor de constituire existente.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 203, „cheltuieli de dezvoltare", este contul cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor de dezvoltare, înregistrate în contul imobilizărilor necorporale. Este cont de *activ*. În D se înregistrează lucrările și proiectele de dezvoltare, efectuate pe cont propriu, sau achiziționate de la terți (233, 721, 404). În C se înregistrează: ☞ valoarea neamortizată a cheltuielilor de dezvoltare cedate (658); ☞ cheltuielile de dezvoltare amortizate integral, precum și cheltuielile de dezvoltare, aferente brevetelor sau licențelor (280, 205). Soldul D al contului reprezintă valoarea cheltuielilor de dezvoltare existente.

Contul 205, „concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ brevete, licențe, mărci comerciale și alte active similare achiziționate, realizate pe cont propriu, aportate în natură, precum și cele primite cu titlu gratuit (404, 233, 203, 721, 456, 131); ☞ valoarea concesiunilor preluate (167). În C se înregistrează: ☞ concesiuni, brevete, licențe, drepturi și active similare cedate și scoase din evidență (280, 658); ☞ valoarea brevetelor, drepturilor și activelor similare aportate și retrase (456); ☞ valoarea bunurilor preluate în concesiune, conform contractelor, restituite (167); ☞ valoarea brevetelor, licențelor, drepturilor și activelor similare depuse, ca aport de capital, la capitalul altei persoane juridice (261). Soldul reprezintă concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare existente.

Contul 207, „fond comercial". Fondul comercial se determină ca diferență între costul de achiziție și valoarea justă, la data tranzacției și cuprinde: clientela, vadul comercial și reputația unei firme. Este cont *Bifuncțional* detaliat în două analitice: ☞ (1) 2071, *„fond comercial pozitiv"*; ☞ (2) 2075, *„fond comercial negativ"*. În D se înregistrează valoarea fondului comercial achiziționat (404). În C se înregistrează: ☞ valoarea fondului comercial cedat, care nu a fost amortizat (658); ☞ valoarea fondului comercial amortizat integral (280). Soldul reprezintă fondul comercial existent.

Contul 208, „alte imobilizări necorporale", ține evidența programelor informatice create de o entitate economică, sau achiziționate de la terți + alte imobilizări necorporale. Este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea altor imobilizări necorporale achiziționate, realizate pe

Scanned with OKEN Scanner

cont propriu, sau reprezentînd aportul asociaţilor la capitalul social (404, 233, 456). În C se înregistrează: ☞ valoarea altor imobilizări necorporale cedate, sau scoase din evidenţă (280, 658); ☞ valoarea altor imobilizări necorporale aportate şi retrase (456); ☞ valoarea altor imobilizări necorporale depuse ca aport la capitalul social al altei firme (261). Soldul reprezintă valoarea imobilizărilor necorporale existente.

4.3. GRUPA 21, „IMOBILIZĂRI CORPORALE"

Imobilizările corporale, sau de natură materială, reprezintă bunuri de folosinţă îndelungată în activitatea unei entităţi economice. În categoria imobilizărilor corporale se includ: terenuri, amenajări de terenuri, construcţii, maşini, utilaje şi instalaţii de lucru, aparate şi instalaţii de măsurare, de control şi de reglare, mijloace de transport, animale, plantaţii, mobilier, aparatură birotică, avansuri pentru investiţii etc.

Imobilizările corporale sînt reflectate prin mai multe conturi:

Contul 211, „terenuri şi amenajări de terenuri", (amenajările reprezentînd racordarea terenurilor la sistemul de alimentare cu energie, gaz, împrejmuiri, lucrări de acces etc.) Este cont de *activ* defalcat în: ☞ (1) 2111, *„terenuri"*; ☞ (2) 2112, *„amenajări de terenuri"*. În D se înregistrează: ☞ valoarea terenurilor achiziţionate, a terenurilor aport la capital, a terenurilor primite cu titlu gratuit şi a celor primite în regim de *leasing* financiar (404, 456, 131, 167); ☞ valoarea la cost de producţie a amenajărilor de terenuri, realizate pe cont propriu (231, 722); ☞ valoarea creşterii rezultate din reevaluarea terenurilor (105). În C se înregistrează: ☞ valoarea terenurilor şi a amenajărilor de terenuri cedate şi amortizate (281, 658); ☞ valoarea terenurilor aportate, retrase (456); ☞ valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea terenurilor (105); ☞ valoarea terenurilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altei entităţi economice (261, 262, 263). Soldul contului reprezintă valoarea terenurilor şi costul efectiv al amenajărilor de terenuri.

Contul 212, „construcţii", este un cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea construcţiilor achiziţionate, realizate din producţie proprie, primite cu titlu gratuit, aport la capitalul social, primite în regim de *leasing* financiar (404, 231, 722, 131, 456, 167); ☞ valoarea creş-

Scanned with OKEN Scanner

terii rezultate din reevaluarea construcţiilor (105); ☞ valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi, la construcţiile primite cu chirie şi restituite proprietarului (281). În C se înregistrează: ☞ valoarea construcţiilor cedate, sau scoase din evidenţă (281, 658); ☞ valoarea construcţiilor distruse de calamităţi (671); ☞ valoarea construcţiilor aportate şi retrase (456); ☞ valoarea construcţiilor cedate în regim de *leasing* financiar (267); ☞ valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea construcţiilor (105); ☞ valoarea clădirilor care fac obiectul participării, în natură, la capitalul social al altei entităţi economice (261, 262, 263). Soldul reprezintă valoarea construcţiilor existente.

Contul 213, „instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii", este cont de *activ* desfăşurat în: ☞ (1) 2131, *„echipamente tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru)"*; ☞ (2) 2132, *„aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare"*; ☞ (3) 2133, *„mijloace de transport"*; ☞ (4) 2134, *„animale şi plantaţii"*. În D se înregistrează: ☞ valoarea instalaţiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor, plantaţiilor achiziţionate, realizate din producţie proprie, primite cu titlu gratuit, aport la capitalul social, primite în regim de *leasing* financiar (404, 446, 231, 722, 131, 456, 167); ☞ valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi, la imobilizările corporale primite cu chirie şi restituite proprietarului (281); ☞ valoarea creşterii rezultate din reevaluare (105). În C se înregistrează: ☞ valoarea instalaţiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor, plantaţiilor cedate sau scoase din evidenţă (281, 658); ☞ valoarea instalaţiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor, plantaţiilor aportate, retrase (456); ☞ valoarea instalaţiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor, plantaţiilor cedate în regim de *leasing* financiar (267); ☞ valoarea descreşterii rezultate din reevaluare (105). Soldul reprezintă valoarea instalaţiilor tehnice, a mijloacelor de transport, a animalelor şi a plantaţiilor existente etc.

Contul 214, „mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale". Este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea mobilierului, a aparaturii birotice, a echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale achiziţionate, realizate din producţie proprie, primite cu titlu gratuit, aport la capitalul social, primite în regim de *leasing*

Scanned with OKEN Scanner

financiar (404, 446, 231, 722, 131, 456, 167); ☞ valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi, la imobilizările corporale primite cu chirie şi restituite proprietarului (281); ☞ valoarea creşterii rezultate din reevaluare (105). În C se înregistrează: ☞ valoarea mobilierului, a aparaturii birotice, a echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale cedate sau scoase din evidenţă (281, 658); ☞ valoarea mobilierului, a aparaturii birotice, a echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale distruse de calamităţi (671); ☞ valoarea mobilierului, a aparaturii birotice, a echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale aportate şi retrase (456); ☞ valoarea mobilierului, a aparaturii birotice, a echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale cedate în regim de *leasing* financiar (267); ☞ valoarea descreşterii rezultate din reevaluare (105). Soldul reprezintă valoarea mobilierului, a aparaturii birotice, a echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale existente.

4.4. GRUPA 23, „IMOBILIZĂRI ÎN CURS ŞI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI"

Sînt considerate imobilizări în curs, investiţiile neterminate la sfîrşitul unui exerciţiu financiar, executate în regie proprie, facturate de terţi, sau aduse sub formă de aport în natură de către asociaţi, precum şi avansuri acordate furnizorilor de imobilizări, pînă la decontarea acestora. Evidenţa se ţine cu ajutorul a patru conturi.

Contul 231, „imobilizări corporale în curs de execuţie", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea imobilizărilor corporale în curs, facturate de furnizori (404); ☞ valoarea imobilizărilor realizate pe cont propriu (722); ☞ valoarea imobilizărilor ca aport la capitalul social. (456). În C se înregistrează: ☞ valoarea imobilizărilor corporale în curs, recepţionate (212, 213, 214); ☞ valoarea imobilizărilor corporale în curs, cedate (658); ☞ valoarea imobilizărilor corporale în curs, aportate şi retrase (456); ☞ valoarea imobilizărilor corporale în curs, distruse de calamităţi (671). Soldul reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs, nerecepţionate.

Contul 232, „avansuri acordate pentru imobilizări corporale", este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea avansurilor

Scanned with OKEN Scanner

acordate furnizorilor de imobilizări corporale (512). În C se înregistrează valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări corporale, decontate (404). Soldul D reprezintă valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări corporale, nedecontate.

Contul 233, „imobilizări necorporale în curs de execuţie", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea imobilizărilor necorporale în curs, facturate de furnizori (404); ☞ valoarea imobilizărilor realizate pe cont propriu (721); ☞ valoarea imobilizărilor aportate la capitalul social (456). În C se înregistrează: ☞ valoarea imobilizărilor recepţionate (203, 205, 208); ☞ valoarea imobilizărilor aportate şi retrase (456). Soldul D reprezintă valoarea imobilizărilor necorporale în curs.

Contul 234, „avansuri acordate pentru imobilizări necorporale", este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări necorporale (512). În C se înregistrează valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, decontate (404). Soldul D reprezintă valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, nedecontate.

4.5. GRUPA 26, „IMOBILIZĂRI FINANCIARE"

Imobilizările financiare sînt investiţii financiare care cuprind acţiuni şi alte titluri cumpărate şi deţinute pe termen lung, precum şi creanţe imobilizate.

Acest tip de imobilizări nu au structură materială şi au caracteristici, cum sînt: ☞ reprezintă sume băneşti imobilizate pe termen lung în afara entităţii economice; ☞ generează venituri financiare sub forma dividendelor sau a dobînzilor; ☞ nu se amortizează, deoarece nu suferă deprecieri ireversibile şi pot fi supuse unor deprecieri temporale reversibile, pentru care se constituie ajustări privind pierderea de valoare.

În categoria imobilizărilor financiare se includ: ☞ *acţiunile deţinute la entităţile afiliate*, care reprezintă drepturile sub formă de acţiuni, sau alte titluri deţinute pe termen lung, în capitalul altei entităţi, în scopul obţinerii de avantaje economice concretizate în veniturile financiare încasate, cît şi pentru a deţine control şi influenţă semnificativă asupra entităţii respective; ☞ *interesele de participare*, care reprezintă drepturi

Scanned with OKEN Scanner

deținute în capitalul altei societăți comerciale, în scopul obținerii de venituri financiare, fără intervenția în gestiunea societăților la care sînt deținute titlurile; ☞ *creanțele imobilizate*, care sînt reprezentate de sumele datorate de către filiale, sau împrumuturile acordate pe termen lung, sau creanțele aferente contractelor de leasing financiar.

Această grupă include 6 conturi.

Contul 261, „acțiuni deținute la entitățile afiliate", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea acțiunilor dobîndite prin achiziție sau aport la capitalul social al entităților afiliate (404, 512, 531, 269, 205, 208, 211, 212, 213, 214, 231, 233, 301 - 303, 331, 332, 341 - 346, 361, 371, 381); ☞ diferența dintre valoarea acțiunilor dobîndite și valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale sau necorporale aportate (106); ☞ valoarea acțiunilor primite ca urmare a reinvestirii dividendelor cuvenite din profitul net (761). În C se înregistrează: ☞ valoarea cheltuielilor privind acțiunile deținute la entitățile afiliate, cedate (664); ☞ diferența dintre valoarea acțiunilor cedate sau retrase și valoarea neamortizată a imobilizărilor necorporale, sau corporale aportate (106). Soldul D reprezintă acțiuni existente la entitățile afiliate.

Contul 263, „interese de participare", are aceleași principii de funcționare ca și contul 261. *Interesele de participare* sînt formate din titluri de valoare, sub formă de acțiuni și părți sociale, deținute de o entitate economică, în capitalul altei entități economice.

Contul 264, „titluri puse în echivalență", este cont de *activ*.

În debitul acestui cont se înregistrează: ☞ costul de achiziție al titlurilor evaluate prin metoda punerii în echivalență (261, 263); ☞ partea cuvenită investitorului, din profitul înregistrat de societatea în care se dețin participații (121); ☞ partea cuvenită investitorului, din rezervele înregistrate de societatea în care se dețin participații (121); ☞ sau această parte neinclusă în contul de profit și de pierdere (106). În creditul contului 264, se înregistrează: ☞ partea cuvenită investitorului, din pierderea înregistrată de societatea în care se dețin participații (121); ☞ valoarea titlurilor de participare care nu mai sînt evaluate prin metoda punerii în echivalență (261, 263). Soldul debitor reprezintă valoarea titlurilor puse în echivalență.

Contul 265, „alte titluri imobilizate", este cont de *activ*. Cu ajutorul lui se ține evidența altor titluri de valoare deținute pe o perioadă în-

Scanned with OKEN Scanner

delungată. Acestea fiind depozitele pe termen lung, sub formă de disponibilităţi în conturi bancare, sau la alte instituţii financiare, diverse garanţii şi cauţiuni depuse la terţi. În D se înregistrează: ☞ valoarea altor titluri dobîndite prin achiziţie sau aport (404, 512, 531, 205, 208, 211 - 214, 231, 233, 301 - 303, 269, 331, 332, 341 - 346, 361, 371, 381); ☞ valoarea titlurilor primite ca urmare a reinvestirii dividendelor cuvenite din profitul net (761). În C se înregistrează valoarea altor titluri imobilizate cedate (664). Soldul D reprezintă valoarea altor titluri imobilizate existente.

Contul 267, „creanţe imobilizate", este cont de *activ* cu următoarele analitice: ☞ (1) 2671, *„sume datorate de entităţile afiliate"*; ☞ (2) 2672, *„dobînda aferentă sumelor datorate de entităţile afiliate"*; ☞ (3) 2673, *„creanţe legate de interesele de participare"*; ☞ (4) 2674, *„dobînda aferentă creanţelor legate de interesele de participare"*; ☞ (5) 2675, *„împrumuturi acordate pe termen lung"*; ☞ (6) 2676, *„dobînda aferentă împrumuturilor acordată pe termen lung"*; ☞ (7) 2678, *„alte creanţe imobilizate"*; ☞ (8) 2679, *„dobînzi aferente altor creanţe imobilizate"*. În D se înregistrează: ☞ valoarea împrumuturilor acordate şi a veniturilor din dobînzile aferente creanţelor imobilizate, precum şi a garanţiilor depuse la furnizori (269, 512, 531, 763); ☞ valoarea împrumuturilor acordate pe termen lung şi a dobînzilor aferente pentru bunurile cedate în regim de *leasing* financiar (211 - 214, 472); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate în valută, rezultate din evaluarea acestora la cursul de la închiderea exerciţiului financiar (765). În C se înregistrează: ☞ valoarea creanţelor imobilizate şi a dobînzilor acestora, încasate, precum şi a garanţiilor restituite de furnizori (512, 531); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate realizate în urma încasării creanţelor, sau evaluării acestora, la cursul de la închiderea exerciţiului (665); ☞ valoarea dobînzii facturate la locator, în cazul *leasing*-ului financiar (411); ☞ valoarea pierderilor din creanţe imobilizate (663); ☞ valoarea avansului şi a ratelor recunoscute la venituri pentru bunurile cedate în *leasing* financiar (658). Soldul reprezintă valoarea împrumuturilor acordate şi a altor creanţe imobilizate.

Contul 269, „vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare", este un cont de *pasiv*, care ţine evidenţa vărsămintelor de efectuat

Scanned with OKEN Scanner

cu ocazia achiziționării imobilizărilor financiare, reflectate prin: ☞ (1) 2691, *„vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute de entitățile afiliate"*; ☞ (2) 2692, *„vărsăminte de efectuat privind interesele de participare"*; ☞ (3) 2693, *„vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare"*. În C se înregistrează: ☞ sumele datorate pentru achiziționarea imobilizărilor financiare (261, 263, 265); ☞ diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate din evaluarea împrumuturilor și a datoriilor în valută, la cursul de la închiderea exercițiului (665). În D se înregistrează: ☞ sumele plătite pentru imobilizări financiare (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ diferențele favorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor și datoriilor în valută constatate la închiderea exercițiului financiar și la rambursarea împrumuturilor și datoriilor (765). Soldul creditor al contului reflectă sumele datorate pentru imobilizările financiare achiziționate.

4.6. GRUPA 28, „AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE"

Grupa 28, *„amortizări privind imobilizările"*, cuprinde conturile:

Contul 280, „amortizări privind imobilizările necorporale", este un cont de *pasiv* desfășurat în: ☞ (1) 2801, *„amortizarea cheltuielilor de constituire"*; ☞ (2) 2803, *„amortizarea cheltuielilor de dezvoltare"*; ☞ (3) 2805, *„amortizarea concesiunilor, brevetelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare"*; ☞ (4) 2807, *„amortizarea fondului comercial"*; ☞ (5) 2808, *„amortizarea altor imobilizări necorporale"*. În C se înregistrează valoarea amortizării imobilizărilor necorporale (681). În D se înregistrează amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale vîndute sau scoase din evidență (201, 203, 205, 207, 208). Soldul reprezintă amortizarea imobilizărilor necorporale.

Cheltuielile efectuate cu ocazia achiziționării și utilizării concesiunilor, brevetelor de invenție, licențelor, *know-how* - urilor, mărcilor, uzufructului, superficiei, se amortizează pe perioada contractului sau pe durata de amortizare.

Contul 281, „amortizări privind imobilizările corporale", este cont de *pasiv* desfășurat în: ☞ (1) 2811, *„amortizarea amenajărilor de teren"*; ☞ (2) *„Amortizarea construcțiilor"*; ☞ (3) *„amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor"*; ☞

Scanned with OKEN Scanner

(4) *„Amortizarea altor imobilizări corporale"*. În C se înregistrează: ☞ cheltuielile aferente amortizării imobilizărilor corporale (681); ☞ valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi, la imobilizările corporale primite cu chirie şi restituite proprietarului (212, 213, 214); ☞ valoarea amortizării imobilizărilor utilizate în operaţii de participaţie, transferate conform contractelor (458). În D se înregistrează valoarea amortizării imobilizărilor corporale vîndute sau scoase din evidenţă (211 - 214). Soldul reprezintă amortizarea imobilizărilor corporale.

Datorită faptului că activele imobilizate deservesc, în mod durabil, activitatea unei entităţi economice, acestea suferă în timp deprecieri cauzate de uzura fizică şi morală, de factori economici, sociali, politici etc. La întocmirea bilanţului trebuie să se ţină seama de aceste reduceri de valoare ale activelor imobilizate, efectuîndu-se anumite corecţii care, în funcţie de natura deprecierilor, se mai numesc ajustări şi se pot grupa în: ☞ *ajustări permanente*, denumite *amortizări*, care reflectă deprecierile ireversibile, aferente uzurii fizice şi morale ale imobilizărilor necorporale şi corporale; ☞ *ajustări provizorii*, denumite *ajustări pentru depreciere*, care reflectă deprecierile reversibile ale activelor imobilizate, datorate unor factori conjuncturali, cum ar fi: diminuarea preţurilor, scăderea cursului valutar, diminuarea cotaţiilor la burse, a titlurilor imobilizate etc.

Astfel, *amortizarea* reprezintă recuperarea treptată a valorii imobilizărilor aflate în patrimoniul entităţii economice, ca urmare a deprecierii ireversibile a acestora. Sînt supuse amortizării, atît imobilizările corporale, cît şi cele necorporale. Nu se amortizează imobilizările în curs şi nici imobilizările financiare.

Pentru calcularea amortizării imobilizărilor corporale şi necorporale se ţine seama de: ☞ valoarea de intrare a imobilizărilor; ☞ duratele de utilizare normală a imobilizărilor; ☞ regimul, sau metoda de amortizare utilizată. La imobilizările necorporale, perioada de utilizare este cuprinsă între 3 - 5 ani, sau pe durata prevăzută pentru exploatarea lor, conform contractelor încheiate.

La imobilizările corporale, duratele de utilizare normală, precum şi regimul de amortizare sînt stabilite şi recomandate prin legislaţie. Terenurile supuse amortizării sînt cele cu destinaţie economică, dobîndite de agenţii economici prin acte de vînzare-cumpărare, sau, prin despăgubiri, în cazul ex-

Scanned with OKEN Scanner

proprierilor. Acestea se amortizează pe seama cheltuielilor de exploatare, în baza unei cote procentuale din cuantumul dobînzii curente la disponibilităţile băneşti, egală, ca valoare, cu preţul de achiziţie a terenurilor respective. Nu se supun amortizării bălţile, lacurile, iazurile şi terenurile împădurite care nu sînt rezultatul unei investiţii, iar investiţiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, bălţilor şi iazurilor se amortizează în cel mult 10 ani. Imobilizările corporale se amortizează de la data punerii în funcţiune şi pînă la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de utilizare.

Amortizarea se calculează prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a acestora şi se include în cheltuielile de exploatare în corelaţie cu gradul de utilizare a mijloacelor fixe. Amortizarea mijloacelor fixe concesionate, închiriate sau în regim de *leasing*, se calculează de către entităţile economice care le au în proprietate.

Potrivit *Legii nr. 15 / 1994* republicată, sînt trei metode de amortizare: ☞ (1) *liniară*; ☞ (2) *degresivă*; ☞ (3) *accelerată*.

Amortizarea liniară constă în repartizarea uniformă a valorii de intrare a imobilizărilor corporale asupra cheltuielilor de exploatare, proporţional cu durata normală de utilizare, exprimată în ani. Ea se calculează prin aplicarea cotei medii anuale de amortizare, la valoarea de achiziţie a mijloacelor fixe. Cota medie anuală de amortizare se stabileşte în procente, ca raport între 100 şi durata normală de utilizare, exprimată în ani. Duratele de utilizare normală a mijloacelor fixe, stabilite în ani, şi cotele medii de amortizare a acestora, exprimate în procente, sînt cuprinse în *Catalogul privind duratele normale de funcţionare şi clasificaţia mijloacelor fixe* şi, respectiv, normele metodologice de aplicare a *Legii 15 / 1994* privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale şi necorporale.

Amortizarea degresivă constă în multiplicarea cotelor medii de amortizare liniară cu coeficienţii prevăzuţi de legislaţie, şi anume: ☞ 1,5 pentru mijloacele fixe cu durată normală de utilizare, cuprinsă între 2 şi 5 ani; ☞ 2,0 pentru mijloacele fixe cu durata normală de utilizare, cuprinsă între 5 şi 10 ani; ☞ 2,5 pentru mijloacele fixe cu durata normală de utilizare mai mare de 10 ani.

Amortizarea accelerată constă în calcularea, la data intrării mijloacelor fixe în patrimoniul unei entităţi economice, a unei amortizări anuale de pînă la 50 % din valoarea de intrare a acestora, prin raportarea valorii rămase la numărul de ani de utilizare rămaşi. Pentru utilizarea re-

Scanned with OKEN Scanner

gimului de amortizare accelerată este necesară aprobarea Ministerul Finanţelor Publice, pentru că se încarcă cheltuielile de exploatare, se reduce profitul şi, respectiv, impozitul pe profit.

4.7. GRUPA 29, „AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR"

Grupa 29, *„ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor"*, include patru conturi.

Contul 290, „ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale", este un cont de *pasiv* defalcat în: ☞ (1) 2903, *„ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare"*; ☞ (2) 2905, *„ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale, drepturilor şi activelor similare"*; ☞ (3) 2907, *„ajustări pentru deprecierea fondului comercial"*; ☞ (4) 2908, *„ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale"*. În C se înregistrează sumele reprezentînd constituirea, sau suplimentarea, ajustărilor pentru deprecierea, sau pierderea de valoare, a imobilizărilor necorporale (681). În D se înregistrează sumele reprezentînd diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea, sau pierderea de valoare, a imobilizărilor necorporale (781). Soldul reprezintă ajustări aferente imobilizărilor necorporale.

Contul 291, „ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale", este cont de *pasiv*, defalcat în: ☞ (1) 2911, *„ajustări pentru deprecierea terenurilor şi a amenajărilor de terenuri"*; ☞ (2) 2912, *„ajustări pentru deprecierea construcţiilor"*; ☞ (3) 2913, *„ajustări pentru deprecierea instalaţiilor, mijloacelor de transport, animalelor şi plantaţiilor"*; ☞ (4) 2914, *„ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale"*. În C se înregistrează sume reprezentînd constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (681). În D se înregistrează sumele reprezentînd diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (781). Soldul reprezintă valoarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (781).

Contul 293, „ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie", este cont de *pasiv* cu două analitice: ☞ (1) 2931, *„ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuţie"*;

Scanned with OKEN Scanner

☞ (2) 2933, *„ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție“*. În C se înregistrează sumele reprezentînd constituirea, sau suplimentarea, ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs (681). În D se înregistrează sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea, ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs (781). Soldul reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor în curs.

Contul 296, „ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare“, este cont de *pasiv* defalcat în: ☞ (1) 2961, *„ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate“*; ☞ (2) 2962, *„ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare“*; ☞ (3) 2963, *„ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate“*; ☞ (4) 2964, *„ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate“*; ☞ (5) 2965, *„ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare“*; ☞ (6) 2966, *„ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung“*; ☞ (7) 2968, *„ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate“*.

În C se înregistrează sumele reprezentînd constituirea, sau suplimentarea, ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor financiare (681). În D se înregistrează sumele reprezentînd diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor financiare (781). Soldul reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor financiare.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

V. CLASA 3: CONTURI DE STOCURI ŞI PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE

5.1. CONŢINUTUL STOCURILOR ŞI AL PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE

Activele circulante cuprind ansamblul bunurilor care contribuie la realizarea ciclului de exploatare al unei entităţi economice, şi sînt formate din stocurile propriu-zise destinate a fi vîndute în aceeaşi stare, sau după prelucrarea lor în procesul de producţie, precum şi stocuri care pot fi consumate la prima utilizare.

Stocurile propriu-zise sînt reprezentate de următoarele elemente: ☞ *mărfurile* reprezintă bunuri care, de obicei, sînt achiziţionate în scopul revînzării ca atare; ☞ *materiile prime* participă direct la fabricarea produselor şi se regăsesc în produsul finit, integral sau parţial, fie în starea iniţială, fie transformată; ☞ *materialele consumabile* participă la realizarea procesului de producţie, fără a se regăsi în aceeaşi stare în noile produse finite (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, seminţe, furaje, animale, materiale de plantat etc.); ☞ *produsele* se obţin în diferitele faze ale procesului de producţie şi includ: *produsele finite* (cele care au parcurs toate fazele unui proces tehnologic, acestea fiind expediate direct clienţilor, sau depozitate, cu scopul livrării lor ulterioare), *semifabricatele* (sînt acele produse care trec dintr-o fază de fabricaţie în alta, sau care se livrează terţilor, fără a parcurge toate fazele unui proces tehnologic), *produsele reziduale* (bunuri rezultate din procesul de fabricaţie, din acestea făcînd parte deşeurile, rebuturile etc.); ☞ *obiectele de inventar* sînt bunuri care au o valoare mai mică decît limita stabilită, pentru a fi considerate mijloace fixe, indiferent de durata lor de serviciu, sau cele care au o durată de serviciu mai mare de un an, indiferent de valoarea lor; ☞ *baracamentele* şi *amenajările provizorii* sînt bunuri achiziţionate, sau constituite special, pentru lucrările şi prestările de servicii. Se regăsesc, îndeosebi, în ramura construcţiilor; ☞ *ambalajele* sînt bunuri necesare pentru a proteja materialele şi mărfurile pe timpul

transportului, depozitării şi manipulării. Acestea se împart, la rîndul lor, în trei categorii: *refolosibile*, care sînt achiziţionate sau fabricate şi sînt destinate produselor care se vînd (lăzi, navete, borcane, sticle etc.), *de natura obiectelor de inventar*, care se folosesc numai în interiorul unei entităţi economice (butoaie, canistre, rafturi etc.) şi cele *pentru ambalat*, care sînt fabricate pentru a fi vîndute ca atare (cutii, pet-uri, sticle, borcane etc.); ☞ *animalele şi păsările* pot fi crescute şi folosite pentru reproducţie sau urmează a fi valorificate, sau sînt destinate pentru producţie, folosindu-se de la ele carnea, laptele, blana, ouăle etc.; ☞ *producţia în curs de execuţie* cuprinde producţia care nu a parcurs toate fazele unui proces de producţie, precum şi produsele terminate, dar nesupuse probelor şi recepţiei tehnice, lucrările şi serviciile, respectiv studiile în curs de execuţie, sau nefinalizate.

5.2. *CLASIFICAREA STOCURILOR*

Clasificarea stocurilor se poate realiza în funcţie de patru criterii.

După proveniența lor, pot fi: ☞ stocuri obţinute ca urmare a procesului de aprovizionare (materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar, mărfuri, ambalaje, animale, păsări etc.); ☞ stocuri obţinute din producţie proprie (produse, semifabricate, animale, ambalaje, păsări etc.).

După apartenența la patrimoniul unei entităţi economice, distingem: ☞ stocuri aflate în gestiunea entităţii economice şi care fac parte din patrimoniul propriu, sau se află situate la terţi (în consignaţie sau custodie); ☞ stocuri aflate în gestiunea entităţii economice, dar care nu fac parte din patrimoniul entităţii economice respective (stocuri primite spre prelucrare, în custodie sau consignaţie, şi care se înregistrează pe conturi în afara bilanţului – *clasa 8*, *„conturi speciale"*).

Din punct de vedere contabil, stocurile pot fi clasificate, după natura lor fizică, pe categorii, grupe, subgrupe, clase, iar după succesiunea derulării lor în cadrul ciclului de exploatare, în stocuri ce aparţin ciclului de aprovizionare, al producţiei în curs de execuţie şi stocuri revîndute în aceeaşi stare.

Din punct de vedere financiar, pot fi diferenţiate: ☞ stocuri necesare, sau stocuri utile, care asigură desfăşurarea continuă şi ritmică a procesului de producţie; ☞ stocuri de siguranţă (sau de securitate),

Scanned with OKEN Scanner

necesare pentru formarea unor rezerve care să preîntîmpine eventuale goluri în aprovizionare; ☞ stocuri de speculaţie, constituite atunci cînd sînt ocazii convenabile de cumpărare cu preţuri mai mici.

5.3. *INVENTARIEREA STOCURILOR*

Inventarierea stocurilor are ca scop principal stabilirea situaţiei reale a patrimoniului fiecărei entităţi economice, fiind operaţiunea care reprezintă ansamblul paşilor prin care se constată existenţa tuturor elementelor de *activ* şi de *pasiv*, cantitativ şi valoric, sau numai valoric, după caz, aflate în patrimoniul unei entităţi economice la un moment dat.

În conformitate cu prevederile *Legii nr. 82 / 1991*, republicată, toţi agenţii economici au obligaţia să efectueze inventarierea generală a patrimoniului, la începutul activităţii, cel puţin o dată pe an, în cazul fuzionării sau încetării activităţii, precum şi în alte situaţii prevăzute de lege.

Pentru efectuarea operaţiei de inventariere a bunurilor, entităţile economice au obligaţia de a asigura realizarea următoarelor etape (sau operaţiuni): ☞ stabilirea perioadei de inventariere, organizarea şi numirea persoanelor potrivite să efectueze inventarierea (stabilirea comisiilor de inventariere); ☞ pregătirea condiţiilor necesare efectuării inventarierii; ☞ înregistrarea în contabilitate a tuturor operaţiunilor aferente exerciţiului financiar; ☞ efectuarea faptică a inventarierii; ☞ determinarea rezultatelor inventarierii şi valorificarea acestora.

Inventarierea se efectuează la locurile de depozitare, de existenţă sau de păstrare a bunurilor, prin numărare, cîntărire, măsurare, sau prin alte mijloace de determinare a existenţei faptice a acestora, după care se înregistrează în *Listele de inventariere*, grupate pe categorii de bunuri, pe gestiuni, liste care trebuie semnate de membrii comisiei de inventariere.

Inventarierea prezintă unele *particularităţi* şi anume: ☞ bunurile care aparţin altor persoane fizice sau juridice (cele aflate în custodie, consignaţie, prelucrare sau închiriere) se inventariază şi se înscriu în liste de inventariere separate, iar o copie a acestora se trimite, de obicei, persoanei juridice, sau fizice, căreia îi aparţin bunurile respective; ☞ pentru bunurile depreciate, inutilizabile sau deteriorate, fără desfacere, sau greu vandabile, abandonate sau sistate, se întocmesc, de regulă, liste de inventariere separate; ☞ în „Normele privind organizarea şi efectuarea

Scanned with OKEN Scanner

inventarierii patrimoniului", se precizează că inventarierea trebuie făcută cu respectarea principiului permanenței metodelor, iar pentru deprecierea stocurilor, se constituie, de regulă, ajustări.

Rezultatul inventarierii se consemnează într-un proces-verbal de inventariere în care se înscriu, în principal: perioada şi gestiunile inventariate, persoanele care au efectuat inventarierea, plusurile şi minusurile constatate, compensările efectuate, bunurile depreciate, valorificarea rezultatelor inventarierii, constituirea şi regularizarea ajustărilor, propuneri şi concluzii referitoare la inventarierea efectuată.

Legislația prevede că o entitate economică poate să-şi organizeze contabilitatea valorilor materiale alegînd între două sisteme de inventariere: *inventarul permanent* sau *inventarul intermitent*.

Inventarul permanent presupune înregistrarea în contabilitate a tuturor operațiilor de intrare (I) şi de ieşire (E) a bunurilor materiale, aspect care permite cunoaşterea şi stabilirea, în orice moment, a stocurilor, atît cantitativ, cît şi valoric, iar, la sfîrşitul perioadei de gestiune, valoarea stocurilor se stabileşte folosind relația: $S_f = S_i + (I - E)$, unde S_f este stocul final, iar S_i stocul inițial.

La sfîrşitul unui exercițiu financiar, soldurile conturilor ce exprimă stocuri se vor compara cu valorile şi cantitățile stabilite la inventariere. Prin urmare, în cazul inventarului permanent, este posibil să se cunoască, în orice moment, cantitatea şi valoarea bunurilor existente în stoc. În prezent, inventarul permanent se realizează prin intermediul tehnicii automate de calcul, la majoritatea agenților economici.

Inventarul intermitent constă în stabilirea ieşirilor (E) şi înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfîrşitul unei perioade de gestiune (de obicei un an). Ieşirile se determină folosind relația: $E = (S_i + I) - S_f$. În condițiile inventarului intermitent, organizarea şi conducerea contabilității interne a stocurilor este mai puțin complexă, deoarece se elimină întocmirea documentelor de evidență a ieşirilor de stocuri, cît şi operarea lor în documentele de evidență. Pe de altă parte, însă, acest sistem impune inventarieri faptice la intervale scurte de timp, uneori greu de realizat. Normele contabile româneşti precizează că se poate folosi inventarul permanent, sau inventarul intermitent, însă nu precizează la care agenți economici trebuie folosit unul, sau altul, dar de obicei, se foloseşte inventarul permanent.

Scanned with OKEN Scanner

5.4. *EVALUAREA STOCURILOR*

Metodele de evaluare folosite de către o entitate economică trebuie să fie aceleaşi, pe parcursul unui exerciţiu financiar, precum şi, de la un exerciţiu financiar, la altul. Doar în cazuri justificate se pot schimba metodele de evaluare, şi acest aspect se impune a fi menţionat în „Notele explicative" ce constituie anexe la „Situaţiile financiare anuale" obligatoriu de întocmit de către toţi agenţii economici. Evaluarea stocurilor este necesară: ☞ (a) la data intrării bunurilor în patrimoniu; ☞ (b) la închiderea exerciţiului financiar; ☞ (c) cu ocazia inventarierii; ☞ (d) la data ieşirii din patrimoniu.

Evaluarea la data intrării în patrimoniu. Regula generală de evaluare este evaluarea la costul istoric, care poate fi: ☞ costul de achiziţie, pentru bunurile aprovizionate de la terţi; ☞ costul de producţie, pentru bunurile şi serviciile obţinute din activitatea proprie.

În funcţie de natura bunurilor, evaluarea se face astfel: ☞ pentru materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar, mărfuri, animale, alte bunuri procurate cu titlu oneros, se înregistrează preţul de achiziţie al acestora, format din preţul de cumpărare, taxele vamale (importuri), cheltuielile accesorii de achiziţionare (comisioane, cheltuieli de transport, asigurări etc.) şi costurile interne de transport (cheltuieli de încărcare-descărcare, recepţie, manipulare etc.); ☞ pentru producţia în curs de execuţie, semifabricate şi produse finite, se foloseşte preţul de producţie format din: preţul de achiziţie al materialelor consumate, cheltuielile directe de producţie şi cheltuielile indirecte; ☞ stocurile ca aport la capital, obţinute cu titlu gratuit sau prin donaţie, se evaluează la valoarea de utilitate, în funcţie de preţul pieţii şi de starea acestora.

Evaluarea stocurilor la închiderea exerciţiului financiar se face la valoarea de intrare, denumită şi valoare contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii. În acest scop, valoarea contabilă se compară cu valoarea de inventar, astfel: ☞ pentru stocurile la care au rezultat diferenţe în minus, între valoarea de inventar şi valoarea de intrare, acestea se evaluează, în bilanţ, la valoarea de intrare; minusul de valoare, datorat unor deprecieri probabile, se înregistrează prin intermediul conturilor de ajustări; ☞ pentru stocurile la care au rezultat diferenţe în plus, între valoarea de inventar şi valoarea de intrare, acestea vor fi evaluate, în bilanţ, la valoarea de intrare; plusul de valoare nu se înregistrează în contabilitate.

Scanned with OKEN Scanner

Evaluarea efectuată cu ocazia inventarierii. În această fază, se ţine seama de valoarea de utilitate, denumită şi *valoare de inventar.* Valoarea de inventar se stabileşte în funcţie de utilitatea bunurilor şi de preţul de piaţă al acestora, astfel: ☞ bunurile de natura stocurilor se evaluează la valoarea actuală, iar diferenţa dintre soldurile scriptice şi soldurile faptice, constatate cu ocazia inventarierii, se înregistrează în contabilitate ca plusuri sau minusuri de inventar, după efectuarea, în prealabil, a compensărilor admise; ☞ bunuri depreciate care se evaluează la un preţ posibil de valorificat şi la care valoarea de inventar este mai mică decît valoarea contabilă.

Evaluarea la data ieşirii din patrimoniu. La ieşirea din patrimoniu, sau la darea în consum, stocurile sînt evaluate şi se înregistrează scăderea din gestiune la valorile lor de intrare. Deoarece, pe parcursul desfăşurării activităţii, aceleaşi feluri de bunuri se procură la preţuri diferite, pentru evaluarea cantităţii de stocuri ieşite sau consumate, reglementările contabile recomandă următoarele metode de evaluare: ☞ metoda costului mediu ponderat (CMP); ☞ metoda *FIFO* (*first-in, first-out*) = prima intrare – prima ieşire; ☞ metoda *LIFO* (*last-in, first-out*) = ultima intrare – prima ieşire; ☞ metoda costului standard sau prestabilit; ☞ metoda *NIFO* (*next-in, first-out*) = următorul intrat – primul ieşit.

5.5. METODE DE ORGANIZARE A CONTABILITĂŢII ANALITICE A STOCURILOR

Contabilitatea analitică a stocurilor trebuie astfel organizată, încît să permită cunoaşterea acestora, cantitativ şi valoric, pe fiecare loc de depozitare în parte şi pe feluri de stocuri. Contabilitatea analitică a stocurilor este o evidenţă complexă, întrucît se foloseşte, atît etalonul bănesc, cît şi etalonul natural, spre deosebire de evidenţa operativă a depozitelor, care utilizează numai etalonul natural. Legea contabilităţii lasă la latitudinea fiecărei entităţi economice modul de organizare a contabilităţii analitice a stocurilor, în funcţie de specificul activităţii şi de necesităţile proprii ale acesteia.

Contabilitatea analitică a stocurilor se organizează, de obicei, în cadrul compartimentului *contabilitate financiară*, în funcţie de posibilităţile entităţii economice şi în funcţie de mărimea şi complexitatea stocurilor. Contabilitatea analitică a stocurilor se poate organiza

Scanned with OKEN Scanner

după una din următoarele metode: ☞ (a) cantitativ-valorică; ☞ (b) operativ-contabilă, ☞ (c) global-valorică.

Metoda cantitativ-valorică prezintă următoarele caracteristici: ☞ documentele de intrare şi de ieşire se înregistrează mai întîi cantitativ, în fişele de magazie, care se ţin la locurile de depozitare; ☞ aceleaşi documente, grupate pe operaţii de intrare şi de ieşire, se îmborderează separat şi se predau la biroul *contabilitatea stocurilor*, unde se evaluează cantităţile la preţul de înregistrare şi se stabilesc conturile în care urmează să se înscrie operaţiunile respective; ☞ se înregistrează, apoi, cantitativ şi valoric, în fişele conturilor analitice deschise pe feluri de materiale şi pe locuri de depozitare; ☞ după prelucrarea în fişele de cont analitic se obţine *centralizatorul de materiale*, zilnic, pentru intrări şi lunar, pentru ieşiri.

Verificarea concordanţei dintre datele înregistrate în conturile sintetice şi în cele analitice se realizează la sfîrşitul lunii, prin întocmirea balanţelor de verificare ale conturilor analitice.

Metoda operativ-contabilă (pe solduri) presupune parcurgerea următoarelor etape: ☞ documentele justificative sînt înregistrate de gestionar în fişele de magazie, stabilind stocul, după fiecare operaţie; ☞ periodic, serviciul contabilitate verifică înregistrările făcute în fişele de magazie şi preia documentele respective, împreună cu borderourile întocmite de gestionar, separat pentru materialele intrate şi pentru materialele ieşite; ☞ controlul exactităţii şi corectitudinii înregistrărilor din evidenţa depozitelor cu cele aflate în contabilitate se asigură lunar prin evaluarea stocurilor înscrise în fişele de magazie şi în *registrul stocurilor*.

Metoda global-valorică. Specific acestei metode este ţinerea evidenţei stocurilor numai valoric, atît la nivelul gestiunilor, cît şi în contabilitate. Controlul concordanţei înregistrărilor din evidenţa gestiunii şi din contabilitate se efectuează numai valoric, la anumite perioade: decade, chenzinal, lunar. Această metodă se aplică, de obicei, pentru evidenţa mărfurilor şi ambalajelor. La această metodă nu se foloseşte fişa de magazie, ci Raportul de gestiune (formular specific activităţii de comerţ), în care sînt înregistrate zilnic intrările şi ieşirile, pe baza documentelor justificative, iar la sfîrşitul zilei se stabileşte soldul fiecărui stoc. Un exemplar al *raportului de gestiune* se transmite la contabilitate, unde se verifică legalitatea şi realitatea documentelor înscrise în acesta, după care se înregistrează în *fişa de cont* pentru operaţiuni diverse, ţinută pentru fiecare gestiune în parte.

Scanned with OKEN Scanner

În practica economică, cele trei metode nu se aplică doar în forma lor simplă, ci combinate în funcţie de cum doreşte fiecare entitate economică.

5.6. *FUNCŢIUNEA CONTURILOR DE STOCURI ŞI PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE*

Din această clasă fac parte următoarele grupe de conturi: ☞ (1) 30, *„stocuri de materii prime şi materiale"*; ☞ (2) 33, *„producţia în curs de execuţie"*; ☞ (3) 34, *„produse"*; ☞ (4) 35, *„stocuri aflate la terţi"*; ☞ (5) 36, *„animale"*; ☞ (6) 37, *„mărfuri"*; ☞ (7) 38, *„ambalaje"*; ☞ (8) 39, *„ajustări pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie"*.

5.7. *GRUPA 30, „STOCURI DE MATERII PRIME ŞI MATERIALE"*

Grupa 30, *„stocuri de materii prime şi materiale"*, include patru conturi.

Contul 301, „materii prime", este cont de *activ* şi ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de materii prime. În D se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime achiziţionate (401, 408, 542, 446); ☞ valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime aduse de la terţi (351, 401); ☞ valoarea materiilor prime reprezentînd aport în natură al acţionarilor şi asociaţilor (456); ☞ valoarea materiilor prime constatate plus, la inventar, şi a celor primite cu titlu gratuit (601, 758); ☞ valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor şi a produselor reţinute şi consumate ca materii prime, în aceeaşi unitate (341, 345); ☞ valoarea materiilor prime primite de la societăţi din grup, unităţi sau subunităţi (451, 481, 482). În C se înregistrează: ☞ valoarea materiilor prime incluse pe cheltuieli, constatate lipsă, la inventar, şi pierderile din deprecieri (601); ☞ valoarea materiilor prime vîndute ca atare (371); ☞ valoarea materiilor prime livrate societăţilor din grup, unităţilor sau subunităţilor (451, 481, 482); ☞ valoarea materiilor prime ieşite prin donaţie şi pierderile din calamităţi (658, 671); ☞ valoarea materiilor prime trimise spre prelucrare, sau în custodie, la terţi (351). Soldul D reprezintă valoarea materiilor prime existente în stoc.

Contul 302, „materiale consumabile", este cont de *activ* şi ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de materiale consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, se-

Scanned with OKEN Scanner

minţe şi materiale de plantat, furaje şi alte materiale consumabile). În D se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile achiziţionate (401, 408, 446, 542); ☞ valoarea materialelor consumabile aduse de la terţi (351, 401); ☞ valoarea materialelor aduse ca aport, în natură, de la acţionari şi asociaţi (456); ☞ valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile constatate ca plus, la inventar, şi a celor primite cu titlu gratuit (602, 758); ☞ valoarea semifabricatelor şi a produselor reţinute şi consumate ca materiale, în aceeaşi entitate economică (341, 345); ☞ valoarea materialelor consumabile primite de la societăţi din grup, (451, 481, 482). În C se înregistrează: ☞ valoarea materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, constatate lipsă, la inventar, şi pierderile din deprecieri (602); ☞ valoarea materialelor consumabile vîndute ca atare (371); ☞ valoarea materialelor consumabile livrate societăţilor din grup, unităţilor sau subunităţilor (451, 481, 482); ☞ valoarea celor donate şi pierdute din calamităţi (658, 671); ☞ valoarea celor trimise spre prelucrare sau în custodie la terţi (351). Soldul D reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile existente în stoc.

Contul 303, „materiale de natura obiectelor de inventar", este cont de *activ* şi ţine evidenţa existenţei, a mişcării şi a uzurii materialelor de natura obiectelor de inventar. În D se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar achiziţionate (401, 408, 446, 542); ☞ valoarea materialelor primite de la societăţi din grup sau de la alte societăţi legate de participaţii, unităţi sau subunităţi (451, 481, 482); ☞ valoarea materialelor aduse de la terţi (351, 401); ☞ valoarea materialelor reprezentînd aport în natură la capitalul social. (456); ☞ valoarea materialelor constatate plus, la inventar, şi / sau primite cu titlu gratuit (603, 758); ☞ valoarea materialelor obţinute din producţie proprie (345). În C se înregistrează: ☞ valoarea materialelor de natura obiectelor de inventar date în folosinţă (603); ☞ valoarea materialelor lipsă, la inventar, şi pierderile din deprecieri (603); ☞ valoarea materialelor vîndute ca atare (371); ☞ valoarea materialelor trimise la terţi (351); ☞ valoarea materialelor livrate societăţilor din grup, unităţilor sau subunităţilor (451, 481, 482); ☞ valoarea materialelor donate şi pierderi din calamităţi (658, 671); ☞ valoarea materialelor retrase din aportul la capitalul social (456). Soldul D reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 308, „diferenţe de preţ la materii prime şi materiale“, ţine evidenţa între preţul de înregistrare prestabilit (standard) şi costul de achiziţie, aferente materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar. Este cont *rectificativ* al valorii de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile şi al materialelor de natura obiectelor de inventar. În D se înregistrează: ☞ diferenţa de preţ, în plus (cînd costul de achiziţie este mai mare decît preţul standard), aferentă materiilor prime şi materialelor intrate în gestiune (401, 542); ☞ diferenţa de preţ, în minus, aferentă materiilor prime şi materialelor ieşite din gestiune (601, 602, 603). În C se înregistrează: ☞ diferenţa de preţ, în minus, aferentă materiilor prime şi materialelor achiziţionate (301, 302, 303); ☞ diferenţa de preţ, în plus, aferentă materiilor prime şi materialelor ieşite din gestiune (601, 602, 603). Soldul reprezintă diferenţa de preţ aferentă materiilor prime şi materialelor existente în stoc.

5.8. GRUPA 33, „PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE“

Grupa 33, *„producţie în curs de execuţie“*, conţine două conturi.

Contul 331, „produse în curs de execuţie“ este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea la cost de producţie a stocului de produse în curs de execuţie la sfîrşitul perioadei, stabilită pe bază de inventar (711). În C se înregistrează scăderea din gestiune a valorii producţiei în curs de execuţie la începutul perioadei următoare (711). Soldul reprezintă valoarea la cost de producţie a producţiei aflate în curs de execuţie la sfîrşitul perioadei.

Contul 332, „lucrări şi servicii în curs de execuţie“, este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea la cost de producţie a lucrărilor şi serviciilor în curs de execuţie la sfîrşitul perioadei (711). În C se înregistrează scăderea din gestiune a valorii lucrărilor şi serviciilor în curs de execuţie la începutul perioadei următoare (711). Soldul reprezintă valoarea la cost de producţie a lucrărilor şi a serviciilor în curs de execuţie la sfîrşitul perioadei.

5.9. GRUPA 34, „PRODUSE“

Grupa 34, „produse“, conţine patru conturi.

Contul 341, „semifabricate“, este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare sau preţ de producţie a

Scanned with OKEN Scanner

semifabricatelor intrate în gestiune, din activitatea proprie, şi plusurile constatate la inventar (711); ☞ valoarea semifabricatelor aduse de la terţi (354, 401); ☞ valoarea semifabricatelor primite de la societăţi din grup, unităţi şi subunităţi (451, 481, 482). În C se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor vîndute şi lipsurile constatate la inventar (711); ☞ valoarea semifabricatelor consumate în aceeaşi unitate (301, 302); ☞ valoarea semifabricatelor trimise la terţi (354); ☞ valoarea semifabricatelor livrate societăţilor din grup, unităţilor şi subunităţilor (451, 481, 482); ☞ valoarea pierderilor din calamităţi (671). Soldul D reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor existente în stoc la sfîrşitul perioadei.

Contul 345, „produse finite", este cont de *activ* şi ţine evidenţa existenţei şi mişcării produselor finite. În D se înregistrează: ☞ produse finite intrate în gestiune şi plusuri de inventar (711); ☞ produse finite aduse de la terţi (354, 401). În C se înregistrează: ☞ produse finite vîndute şi lipsurile la inventar (711); ☞ produse finite acordate salariaţilor, ca plată în natură (421); ☞ produse finite cuvenite acţionarilor, asociaţilor sau unităţilor prestatoare, ca plată în natură, conform prevederilor contractuale (462, 401); ☞ produse finite transferate în magazinele de vînzare, proprii (371); ☞ produse finite reţinute şi consumate în aceeaşi unitate (301, 302, 303); ☞ produse finite trimise la terţi (354); ☞ donaţii, pierderi din calamităţi (658, 671). Soldul D reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite existente în stoc la sfîrşitul perioadei.

Contul 346, „produse reziduale", (rebuturi, deşeuri, sau materiale recuperabile) este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare sau cost de producţie a produselor reziduale intrate în gestiune, din producţia proprie (711); ☞ valoarea produselor reziduale aduse de la terţi (354). În C se înregistrează: ☞ produse reziduale ieşite din gestiune (711); ☞ produse reziduale trimise la terţi (354). Soldul reprezintă produse reziduale existente în stoc la sfîrşitul perioadei.

Contul 348, „diferenţe de preţ la produse", (diferenţe între preţul standard şi costul de producţie) este cont *rectificativ* al valorii de înregistrare a produselor. În D se înregistrează: ☞ diferenţe de preţ, în plus (costul de producţie mai mare decît preţul standard), aferente produselor intrate în gestiune, din producţie proprie (711); ☞ diferenţe de

Scanned with OKEN Scanner

preţ, în minus, repartizate asupra produselor ieşite din gestiune, prin vînzare (711). În C se înregistrează: ☞ diferenţe de preţ, în minus (costul de producţie mai mic decît preţul standard), aferente produselor intrate în gestiune, din producţie proprie (711); ☞ diferenţe de preţ, în plus, repartizate asupra produselor ieşite din gestiune, prin vînzare (711). Soldul reprezintă diferenţe de preţ, aferente produselor existente în stoc.

5.10. GRUPA 35, „STOCURI AFLATE LA TERŢI"

Grupa 35, *„stocuri aflate la terţi"*, include cinci conturi.

Contul 351, „materii prime şi materiale aflate la terţi", este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile şi a materialelor de natura obiectelor de inventar, aflate la terţi (301, 302, 303, 401). În C se înregistrează: ☞ valoarea materiilor prime, a materialelor consumabile şi a materialelor de natura obiectelor de inventar, intrate în gestiune (301, 302, 303); ☞ scăderea din gestiune a materiilor prime, a materialelor consumabile şi a materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terţi, constatate lipsă la inventar, distruse de calamităţi (601, 602, 603, 671). Soldul reprezintă valoarea materiilor prime, a materialelor consumabile şi a materialelor de natura obiectelor de inventar, trimise la terţi.

Contul 354, „produse aflate la terţi", este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea produselor trimise la terţi (341, 345, 346). În C se înregistrează: ☞ valoarea produselor intrate în gestiune, aduse de la terţi (341, 345, 346, 401); ☞ scăderea din gestiune a produselor aflate la terţi, pentru care s-au întocmit documente de livrare (607). Soldul reprezintă valoarea produselor aflate la terţi.

Tot în această grupă există şi conturile: *356, „animale aflate la terţi"*; *357, „mărfuri aflate la terţi"* şi *358, „ambalaje aflate la terţi"*, care au acelaşi regim de funcţionare.

5.11. GRUPA 36, „ANIMALE"

Grupa 36, *„animale"*, include două conturi.

Contul 361, „animale şi păsări", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare a animalelor şi a păsărilor

Scanned with OKEN Scanner

achiziționate (401, 408, 542); ☞ valoarea animalelor și a păsărilor aduse de la terți (356, 401); ☞ valoarea animalelor și a păsărilor ca aport în natură de la acționari, sau asociați (456); ☞ valoarea animalelor și a păsărilor obținute din producție proprie, sporuri de greutate și plusuri de inventar (711); ☞ valoarea animalelor și a păsărilor primite de la unitate sau subunități (481, 482); ☞ valoarea animalelor și a păsărilor primite cu titlu gratuit (758). În C se înregistrează: ☞ valoarea animalelor și păsărilor vîndute, constatate minus la inventar, trimise la terți (356, 371, 606, 711); ☞ valoarea animalelor și a păsărilor livrate la unitate sau subunități (481, 482); ☞ valoarea pierderilor din calamități (671). Soldul reprezintă valoarea la preț de înregistrare a animalelor și a păsărilor existente în stoc la sfîrșitul perioadei.

Contul 368, „diferențe de preț la animale și păsări", este cont *rectificativ* al valorii de înregistrare a animalelor și a păsărilor. În D se înregistrează: ☞ diferențe de preț, în plus, aferente animalelor și păsărilor achiziționate (401, 542); ☞ diferențe de preț, în minus, aferente animalelor și a păsărilor incluse pe cheltuieli (606); ☞ diferențe de preț în plus aferente animalelor și păsărilor din producția proprie (711); ☞ diferențe de preț, în minus, repartizate asupra animalelor și a păsărilor ieșite din gestiune (711). În C se înregistrează: ☞ diferențe de preț, în minus, aferente animalelor și păsărilor achiziționate (361, 542); ☞ diferențe de preț, în plus, aferente animalelor și păsărilor incluse pe cheltuieli (606); ☞ diferențe de preț, în minus, aferente animalelor și păsărilor din producție proprie (711); ☞ diferențe de preț, în plus, repartizate asupra valorii animalelor din producție proprie, ieșite din gestiune (711). Soldul reprezintă diferențe de preț aferente animalelor și păsărilor existente în stoc.

5.12. GRUPA 37, „MĂRFURI"

Grupa 37, *„mărfuri"*, cuprinde conturi de *activ*.

Contul 371, „mărfuri", ține evidența existenței și mișcării stocurilor de mărfuri. În D se înregistrează: ☞ valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate (401, 408, 446, 542); ☞ mărfuri reprezentînd aport în natură (456); ☞ mărfuri aduse de la terți (357); ☞ valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, a materialelor consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar, a animalelor și a

Scanned with OKEN Scanner

păsărilor, vîndute ca atare (301, 302, 303, 361); ☞ valoarea produselor finite transferate magazinelor proprii, de desfacere (345); ☞ valoarea mărfurilor primite de la societăţi din grup (451, 481, 482); ☞ valoarea mărfurilor constatate plus, la inventar, şi a celor primite cu titlu gratuit (607, 758); ☞ valoarea adaosului comercial şi a T.V.A.-ului neexigibil (378, 4428). În C se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor ieşite din gestiune, prin vînzare, şi lipsurile de inventar (607); ☞ mărfurile trimise la terţi (357); ☞ valoarea adaosului comercial şi a T.V.A.-ului neexigibil, aferent mărfurilor ieşite din gestiune (378, 4478); ☞ valoarea la preţ de livrare a mărfurilor livrate societăţilor din grup (451, 481, 482); ☞ valoarea donaţiilor şi a pierderilor din calamităţi (658, 671). Soldul reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfîrşitul perioadei.

Contul 378, „diferenţe de preţ la mărfuri", ţine evidenţa adaosului comercial (marja comerciantului) aferent mărfurilor din unităţile comerciale. Este cont *rectificativ*. În C se înregistrează valoarea adaosului comercial, aferent mărfurilor intrate în gestiune (371). În D se înregistrează valoarea adaosului comercial, aferent mărfurilor ieşite din gestiune (371). Soldul reprezintă valoarea adaosului comercial, aferent mărfurilor existente în stoc la sfîrşitul perioadei.

5.13. GRUPA 38, „AMBALAJE"

Grupa 38, *„ambalaje"*, include două conturi.

Contul 381, „ambalaje", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor achiziţionate (401, 408, 542); ☞ valoarea ambalajelor reprezentînd aport în natură (456); ☞ valoarea ambalajelor aduse de la terţi (358); ☞ valoarea ambalajelor primite de la societăţi din grup (451, 481, 482); ☞ valoarea ambalajelor constatate plus de inventar, primite cu titlu gratuit (7582); ☞ valoarea ambalajelor realizate din producţie proprie (711). În C se înregistrează: ☞ valoarea ambalajelor vîndute ca atare (371); ☞ lipsuri constatate la inventar (608); ☞ valoarea ambalajelor trimise la terţi (358); ☞ valoarea ambalajelor livrate societăţilor din grup; ☞ donaţii, pierderi din calamităţi (6582, 671). Soldul reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor existente în stoc la sfîrşitul perioadei.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 388, „diferenţe de preţ la ambalaje", este un cont *rectificativ*. În D se înregistrează: ☞ diferenţe de preţ, în plus (cost de achiziţie mai mare decît preţul standard), aferente ambalajelor intrate (401); ☞ diferenţe de preţ, în minus, aferente ambalajelor ieşite din gestiune (608). În C se înregistrează: ☞ diferenţe de preţ, în minus, aferente ambalajelor achiziţionate (381, 542); ☞ diferenţe de preţ, în plus, aferente ambalajelor ieşite din gestiune (608). Soldul reprezintă diferenţe de preţ aferente ambalajelor existente în stoc la sfîrşitul perioadei.

5.14. GRUPA 39, „AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ŞI PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE"

Grupa 39, *„ajustări pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie"*, cuprinde următoarele conturi: ☞ (1) *391, „ajustări pentru deprecierea materiilor prime"*; ☞ (2) *392, „ajustări pentru deprecierea materialelor"*; ☞ (3) *393, „ajustări pentru deprecierea producţiei în curs de execuţie"*; ☞ (4) *394, „ajustarea pentru deprecierea produselor"*; ☞ (5) *395, „ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terţi"*; ☞ (6) *396, „ajustări pentru deprecierea animalelor"*; ☞ (7) *397, „ajustări pentru deprecierea mărfurilor"*; ☞ (8) *398, „ajustări pentru deprecierea ambalajelor"*. Toate aceste sînt conturi de *pasiv*. Cu ajutorul lor se ţine evidenţa constituirii, de regulă, la sfîrşitul exerciţiului financiar, a ajustărilor pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie, precum şi a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, potrivit legii. În C se înregistrează valoarea ajustărilor constituite sau suplimentate (681). În D se înregistrează sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea ajustărilor (781). Soldul reprezintă valoarea ajustărilor constituite la sfîrşitul perioadei.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

VI. CLASA 4: CONTURI DE TERȚI

Prin această clasă se evidențiază datoriile și creanțele față de terțe persoane fizice sau juridice. Se știe că, în general, activitățile economice constau din schimburi de valori, prin care una din părți oferă bunuri sau servicii spre vînzare, iar cealaltă parte achită contravaloarea acestora. De cele mai multe ori, însă, aceste tranzacții nu se realizează în același moment, adică una din părți oferă bunuri sau servicii, urmînd ca plățile să se facă ulterior, situație care dă naștere la datorii pentru beneficiar, respectiv la creanțe (sau sume de primit) pentru furnizor, sau prestator. De asemenea, în *Planul de conturi* există și alte conturi de datorii și creanțe, care se referă la activități financiare de primire, sau de acordare, de împrumuturi, relații ale entității economice cu clienții, cu angajații, cu bugetele, cu asociații, cu subunitățile, precum și cu alte persoane fizice și juridice.

Astfel, din clasa 4 fac parte următoarele grupe de conturi: ☞ (1) 40, *„furnizori și conturi asimilate"*; ☞ (2) 41, *„clienți și conturi asimilate"*; ☞ (3) 42, *„personal și conturi asimilate"*; ☞ (4) 43, *„asigurări sociale, protecție socială și conturi asimilate"*; ☞ (5) 44, *„bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate"*; ☞ (6) 45, *„grup și acționari asociați"*; ☞ (7) 46, *„debitori și creditori diverși"*; ☞ (8) 47, *„conturi de regularizare și asimilate"*; ☞ (9) 48, *„decontări în cadrul unității"*; ☞ (10) 49, *„ajustări pentru deprecierea creanțelor"*.

6.1. GRUPA 40, „FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE"

Grupa 40, *„furnizori și conturi asimilate"*, include șase conturi.

Contul 401, „furnizori", este cont de *pasiv* și ține evidența datoriilor și a decontărilor cu furnizorii, pentru bunuri aprovizionate, lucrări prestate și servicii executate. În C se înregistrează: ☞ valoarea la preț de cumpărare, sau standard, a materiilor prime, a materialelor consumabile, a materialelor de natura obiectelor de inventar, a animalelor tinere și la îngrășat, a mărfurilor și a ambalajelor, intrate sau achiziționate cu titlu oneros de la terți (301, 302, 303, 341, 346, 351, 354, 356, 357, 358, 361, 371, 381), precum și diferențele de preț nefavorabile, în cazul cînd evi-

denţa acestora se ţine la preţuri standard (308, 348, 368, 378, 388); ☞ valoarea materialelor achiziţionate, nestocate şi consumul de energie şi de apă (604, 605); ☞ valoarea ambalajelor care circulă în regim de restituire (409); ☞ valoarea lucrărilor executate, sau a serviciilor prestate de terţi (611 - 626, 628, 471); ☞ T. V. A. (4426, 4428); ☞ valoarea timbrelor fiscale şi poştale, a biletelor de tratament şi de călătorie (532); ☞ diferenţe nefavorabile de curs valutar la sfîrşitul exerciţiului financiar, rezultate din evaluarea soldului, în valută (665). În D se înregistrează: ☞ plăţi efectuate către furnizori (162, 512, 531, 541, 542); ☞ diferenţe favorabile de curs valutar, aferente datoriilor către furnizori, evaluate la sfîrşitul anului (765); ☞ valoarea avansurilor acordate furnizorilor cu ocazia regularizării plăţilor cu aceştia (409); ☞ sumele nete achitate colaboratorilor şi impozitul reţinut (512, 531, 444); ☞ valoarea produselor cuvenite unităţilor prestatoare, ca plăţi în natură (345); ☞ datorii prescrise sau anulate (758), ☞ valoarea sconturilor obţinute de la furnizori (767); ☞ valoarea ambalajelor care circulă în regim de restituire, predate furnizorilor (409). Soldul reprezintă sumele datorate furnizorilor.

Contul 403, „efecte de plătit", este cont de *pasiv* şi ţine evidenţa obligaţiilor de plătit pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, sau cambie). În C se înregistrează: ☞ valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (401); ☞ diferenţe nefavorabile de curs valutar la sfîrşitul exerciţiului financiar, din evaluarea soldului, în valută (665). În D se înregistrează: ☞ plăţile efectuate la scadenţă, pe bază de efecte comerciale (512); ☞ diferenţe favorabile de curs valutar constatate la lichidarea efectelor comerciale de plătit, sau evaluarea acestora la sfîrşitul exerciţiului financiar (765). Soldul reprezintă valoarea efectelor comerciale de plătit.

Contul 404, „furnizori de imobilizări", este cont de *pasiv* şi ţine evidenţa obligaţiilor de plată faţă de furnizorii de imobilizări corporale sau necorporale. În C se înregistrează: ☞ valoarea imobilizărilor facturate de furnizori, a serviciilor prestate sau a lucrărilor executate de terţi, pentru realizarea acestor imobilizări (201, 203, 208, 211 - 214, 231, 233); ☞ obligaţia de plată a ratelor de *leasing* financiar, pe baza facturilor emise de locator (167); ☞ valoarea dobînzilor datorate şi facturate în cazul *leasing*-ului financiar (168); ☞ T.V.A. înscrisă în facturile furnizorilor de imobilizări (4426, 4428); ☞ diferenţe nefavorabile de curs valutar, din evaluarea soldului la sfîrşitul exerciţiului (665). În D se înregistrează: ☞

Scanned with OKEN Scanner

sume achitate furnizorilor de imobilizări şi avansurile acordate (162, 512, 531, 541, 232, 234); ☞ valoarea acceptată a efectelor de plătit pentru imobilizări (405); ☞ datorii prescrise sau anulate (758); ☞ valoarea sconturilor obţinute de la furnizorii de imobilizări (767); ☞ diferenţe favorabile de curs valutar, aferente datoriilor către furnizorii de imobilizări, la decontare sau evaluare, la sfîrşitul exerciţiului financiar (765). Soldul reprezintă sumele datorate furnizorilor de imobilizări.

Contul 405, „efecte de plătit pentru imobilizări", este cont de *pasiv* şi ţine evidenţa obligaţiilor de plată către furnizorii de imobilizări, pe bază de efecte comerciale. În C se înregistrează: ☞ valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit pentru imobilizări (404); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar, la sfîrşitul exerciţiului (665). În D se înregistrează: ☞ plăţile efectuate către furnizorii de imobilizări pe bază de efecte comerciale, la scadenţa acestora (512); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar, constatate la decontare, sau evaluate la sfîrşitul exerciţiului (765). Soldul reprezintă valoarea efectelor de plătit pentru imobilizările achiziţionate.

Contul 408, „furnizori - facturi nesosite", este cont de *pasiv* şi ţine evidenţa bunurilor aprovizionate, a lucrărilor executate şi a serviciilor prestate, pentru care nu s-au primit facturi. În C se înregistrează: ☞ valoarea bunurilor aprovizionate, a serviciilor prestate, a lucrărilor executate, prestate de către furnizori (301 - 303, 361, 371, 381, 4428, 604, 605, 611 - 626, 628); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar înregistrate la închiderea exerciţiului financiar, aferente datoriilor către furnizori, pentru care nu s-au primit facturile (665). În D se înregistrează: ☞ valoarea facturilor sosite (401); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar, înregistrate la închiderea exerciţiului (765). Soldul reprezintă sumele datorate furnizorilor, pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 409, „furnizori - debitori", este cont de *activ* şi ţine evidenţa avansurilor acordate furnizorilor pentru cumpărări de bunuri, prestări de servicii şi executări de lucrări, desfăşurat în: ☞ (1) 4091, *„furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor"*; ☞ (2) 4092, *„furnizori-debitori pentru prestări de servicii şi executări de lucrări"*. În D se înregistrează: ☞ valoarea avansurilor achitate furnizorilor (512, 531); ☞ valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire (401); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar, aferente avansurilor acordate furnizorilor (765). În C se înregistrează: ☞

Scanned with OKEN Scanner

valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăţilor cu aceştia (401); ☞ valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, înapoiate furnizorilor, precum şi valoarea ambalajelor degradate (401, 608); ☞ valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, reţinute în stoc (381); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor în valută, acordate furnizorilor la decontarea acestora sau la închiderea exerciţiului financiar (665). Soldul reprezintă avansurile acordate furnizorilor şi nedecontate.

6.2. *GRUPA 41, „CLIENŢI ŞI CONTURI ASIMILATE"*

Grupa 41, *„clienţi şi conturi asimilate"*, include patru conturi.

Contul 411, „clienţi", este cont de *activ* şi ţine evidenţa creanţelor şi a decontărilor, în relaţia cu clienţii interni şi externi, pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri vîndute, lucrări executate şi servicii prestate, inclusiv a clienţilor rău-platnici, incerţi, dubioşi sau aflaţi în litigii. În D se înregistrează: ☞ valoarea la preţ de vînzare a mărfurilor, produselor, semifabricatelor livrate, lucrărilor executate şi serviciilor prestate, precum şi a T.V.A.-lui aferent (701 - 708, 4427, 4428); ☞ valoarea avansurilor facturate clienţilor (419, 4427); ☞ valoarea dobînzii facturate de locator, în cazul *leasing*-ului financiar (267); ☞ valoarea creanţelor reactivate (754); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar, aferente creanţelor în devize, la închiderea exerciţiului (765); ☞ valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienţilor (419). În C se înregistrează: ☞ sumele încasate de la clienţi (512, 531); ☞ decontarea avansurilor încasate de la clienţi (419); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente creanţelor încasate (665); ☞ valoarea cecurilor şi a efectelor comerciale acceptate (511, 413); ☞ valoarea sconturilor acordate clienţilor (667); ☞ valoarea clienţilor incerţi, aprobată de A.G.A. pentru a trece la pierderi (654); ☞ valoarea ambalajelor în sistem de restituire, primite de la clienţi (419); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente creanţelor în valută, la sfîrşitul exerciţiului (665). Soldul reprezintă sume datorate de clienţi.

Contul 413, „efecte de primit de la clienţi", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ sumele datorate de clienţi, reprezentînd valoarea efectelor comerciale acceptate (411); ☞ diferenţele favorabile de curs

Scanned with OKEN Scanner

valutar, aferente efectelor comerciale de încasat, la închiderea exercițiului (765). În C se înregistrează: ☞ efectele comerciale primite de la clienți (511); ☞ sumele încasate de la clienți prin cont curent (512); ☞ diferențele nefavorabile de curs valutar, la primirea efectelor comerciale (665). Soldul reprezintă valoarea efectelor comerciale de primit.

Contul 418, „clienți - facturi de întocmit", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ livrările de bunuri, lucrările executate, servicii prestate către clienți, pentru care nu s-au întocmit facturi, inclusiv T.V.A.-lui aferent (701 - 708, 4428); ☞ diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută la închiderea exercițiului (765). În C se înregistrează: ☞ valoarea facturilor întocmite (411); ☞ diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente clienților, pe facturi de întocmit la decontare și la închiderea exercițiului financiar (665). Soldul reprezintă valoarea bunurilor livrate, a serviciilor prestate, a lucrărilor executate, pentru care nu s-au întocmit facturi.

Contul 419, „clienți - creditori", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează: ☞ sumele facturate clienților, reprezentînd avansuri pentru livrări de bunuri, prestări de servicii, sau executări de lucrări (411); ☞ valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienților (411); ☞ diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor în valută primite de la clienți, la închiderea exercițiului (665). În D se înregistrează: ☞ decontarea avansurilor încasate de la clienți (411); ☞ diferențe favorabile de curs valutar, aferente avansurilor decontate și cele aferente datorate, în valută, către clienți, la închiderea exercițiului financiar (765). Soldul reprezintă sumele datorate clienților-creditori.

6.3. GRUPA 42, „PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE"

Grupa 42, *„personal și conturi asimilate"*, include șapte conturi.

Contul 421, „personal - salarii datorate", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează: salariile și alte drepturi cuvenite personalului (641). În D se înregistrează: ☞ reținerile din salarii, reprezentînd avansuri, contribuțiile la asigurările sociale (C.A.S.), șomajul, impozitul pe salarii și alte reținere (425, 427, 428, 431, 437, 444); ☞ valoarea produselor acordate salariaților ca plată în natură (345); ☞ drepturile de personal ne-

Scanned with OKEN Scanner

ridicate (426); ☞ salariile nete achitate personalului (512, 531). Soldul reprezintă drepturile salariale datorate de entitatea economică.

Contul 423, „personal - ajutoare materiale datorate", este cont de *pasiv* şi ţine evidenţa ajutoarelor de boală pentru incapacitate de muncă, a celor pentru îngrijirea copilului, a ajutoarelor de deces şi a altor ajutoare acordate. În C se înregistrează ajutoarele materiale suportate din C.A.S. şi alte ajutoare acordate (431, 645). În D se înregistrează: ☞ ajutoarele materiale achitate (512, 531); ☞ reţinerile privind avansuri acordate, sume reprezentînd C.A.S., şomaj şi impozit datorat (425, 427, 428, 431, 437, 444); ☞ ajutoarele materiale neridicate (426). Soldul reprezintă ajutoarele materiale datorate.

Contul 424, „prime reprezentînd participarea personalului la profit", este cont de *pasiv* şi ţine evidenţa stimulentelor acordate personalului, din profitul realizat. În C se înregistrează sumele repartizate personalului din profitul realizat (117). În D se înregistrează: ☞ impozitul reţinut (444); ☞ sumele achitate personalului (512, 531); ☞ sumele neridicate de personal (426). Soldul reprezintă stimulente din profit datorate.

Contul 425, „avansuri acordate personalului", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ avansurile achitate personalului (512, 531); ☞ avansurile neridicate (426). În C se înregistrează sumele reţinute pe statele de salarii şi ajutoarele materiale reprezentînd avansuri acordate (421, 423). Soldul reprezintă avansurile acordate.

Contul 426, „drepturi de personal neridicate", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează sumele datorate personalului reprezentînd salarii, sporuri, adaosuri, stimulente, ajutoare de boală şi alte drepturi, neridicate în termen legal sau stabilit (421, 423, 424, 425). În D se înregistrează: ☞ sumele achitate personalului (512, 531); ☞ drepturile de personal prescrise şi neridicate (758). Soldul reprezintă drepturile de personal, neridicate.

Contul 427, „reţineri din salarii datorate terţilor", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează sumele reţinute personalului, datorate terţilor, reprezentînd chirii, cumpărări cu plata în rate şi alte obligaţii faţă de terţi (421, 423). În D se înregistrează sumele achitate terţilor, reprezentînd reţineri sau popriri (512, 531). Soldul reprezintă sumele reţinute, datorate terţilor.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 428, „alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul", este cont *bifuncţional*, fiind dezvoltat în două analitice: ☞ (1) 4281, *„alte datorii în legătură cu personalul"*; ☞ (2) 4282, *„alte creanţe în legătură cu personalul"*. În C se înregistrează: ☞ garanţiile gestionare reţinute personalului (421); ☞ sumele datorate personalului pentru care nu s-au întocmit state de plată (indemnizaţii pentru concedii de odihnă neefectuate pînă la închiderea exerciţiului financiar) (641); ☞ sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (438); ☞ sumele încasate sau reţinute personalului (532, 421, 423). În D se înregistrează: ☞ sumele achitate personalului, evidenţiate anterior în acest cont (531); ☞ sumele datorate de personal, reprezentînd chirii, avansuri nejustificate, salarii, ajutor de boală, sporuri şi adaosuri necuvenite, imputaţii şi alte debite (438, 542, 706, 708, 758, 4427); ☞ sumele restituite gestionarilor, reprezentînd garanţia şi dobînda aferentă (531); ☞ cota parte din valoarea echipamentului de lucru, suportată de personal (758, 4427); ☞ valoarea biletelor de tratament şi odihnă, a tichetelor şi a biletelor de călătorie (532); ☞ valoarea datoriilor prescrise sau anulate (758). Soldul C reprezintă sumele cuvenite personalului. Soldul D reprezintă sumele datorate de personal.

6.4. GRUPA 43, „ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECŢIA SOCIALĂ ŞI CONTURI ASIMILATE"

Grupa 43, *„asigurări sociale, protecţia socială şi conturi asimilate"*, include trei conturi.

Contul 431, „asigurări sociale", este cont de *pasiv*, defalcat în: ☞ (1) 4311, *„contribuţia unităţii la asigurările sociale"*; ☞ (2) 4312, *„contribuţia personalului la asigurările sociale"*; ☞ (3) 4313, *„contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate"*; ☞ (4) 4314, *„contribuţia angajaţilor, pentru asigurările sociale de sănătate"*; ☞ 4315 *„contribuţia unităţii, pentru accidente de muncă / boli profesionale"*. În C se înregistrează: ☞ contribuţia angajatorului la asigurările sociale (645) + C.A.S.S.; ☞ contribuţia personalului la C.A.S. şi C.A.S.S. (421, 423). În D se înregistrează: ☞ sumele virate la C.A.S. şi C.A.S.S. (512); ☞ sumele datorate personalului, suportate din asigurările sociale (423); ☞ datoriile anulate (758). Soldul reprezintă sumele datorate asigurărilor sociale şi C.A.S.S.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 437, „ajutor de şomaj", este cont de *pasiv*, defalcat în: ☞ (1) 4371, *„contribuţia unităţii la fondul de şomaj"*; ☞ (2) 4372, *„contribuţia personalului la fondul de şomaj"*. În C se înregistrează: ☞ sumele datorate de angajator pentru constituirea fondului de şomaj (645); ☞ sumele datorate de personal pentru constituirea fondului de şomaj (421, 423). În D se înregistrează: ☞ sumele virate, reprezentînd contribuţia entităţii economice şi a personalului, pentru constituirea fondului de şomaj (512); ☞ datoriile anulate (758). Soldul reprezintă ajutorul de şomaj datorat.

Contul 438, „alte datorii şi creanţe sociale", este cont *bifuncţional*, alcătuit din: ☞ (1) 4381, *„alte datorii sociale"*; ☞ (2) 4382, *„alte creanţe sociale"*. În C se înregistrează sumele reprezentînd ajutoare materiale achitate în plus personalului (428). În D se înregistrează: ☞ sumele datorate personalului, sub formă de ajutoare materiale (428); ☞ datoriile prescrise sau anulate (758). Soldul C reprezintă sumele datorate *bugetului asigurărilor sociale*, iar soldul D reprezintă sumele ce urmează a se încasa de la *bugetul asigurărilor sociale*.

6.5. *GRUPA 44, „BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ŞI CONTURI ASIMILATE"*

Grupa 44, *„bugetul statului, fonduri speciale şi conturi asimilate"*, include 12 conturi.

Contul 441, „impozitul pe profit / venit", este cont *bifuncţional*, defalcat în: ☞ (1) 4411, *„impozitul pe profit"*; ☞ (2) 4418, *„impozitul pe venit"*. În C se înregistrează: ☞ sumele datorate de entitatea economică către bugetul statului (B.S.) şi bugetele locale (B.L.), reprezentînd impozitul pe profit / venit (691, 698); ☞ impozitul pe profit / venit aferent exerciţiului financiar anterior, în cazul corectării erorilor contabile (658). În D se înregistrează: ☞ sumele virate la *bugetul statului* şi la *bugetele locale*, reprezentînd impozitul pe profit / venit (512); ☞ datoriile anulate (758). Soldul C reprezintă sumele datorate de unitate, iar soldul D reprezintă sumele vărsate în plus.

Contul 442, „taxa pe valoarea adăugată", este cont *bifuncţional* şi înregistrează mai multe conturi.

Contul 4423, „T.V.A. de plată", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează diferenţele rezultate la finele perioadei între T.V.A. co-

Scanned with OKEN Scanner

lectată, mai mare decît T.V.A. deductibilă (4427). În D se înregistrează: ☞ plăţile efectuate către *bugetul statului* reprezentînd T.V.A. (512); ☞ T.V.A. de recuperat, compensată (4424); ☞ datorii anulate. Soldul contului reprezintă T.V.A. de plată.

Contul 4424, „T.V.A. de recuperat", este cont de *activ*. În D se înregistrează diferenţele rezultate la sfîrşitul perioadei între T.V.A. deductibilă, mai mare, şi T.V.A. colectată (4426). În C se înregistrează T.V.A. încasată de la *bugetul statului*, sau T.V.A. de recuperat, compensată în perioada următoare cu T.V.A. de plată (512, 4423). Soldul contului reprezintă T.V.A. de recuperat de la *bugetul statului*.

Contul 4426, „T.V.A. deductibilă", este cont de *Activ*. În D se înregistrează: ☞ sumele reprezentînd T.V.A. deductibilă (401, 404, 512, 542); ☞ T.V.A. evidenţiată anterior ca amînată la plată (4428). În C se înregistrează: ☞ sumele compensate din T.V.A. colectată (4427); ☞ diferenţele rezultate la sfîrşitul perioadei, între T.V.A. deductibilă, mai mare, şi T.V.A. colectată (4424); ☞ prorata şi T.V.A. deductibilă devenită nedeductibilă (635). La sfîrşitul perioadei, acest cont *nu* prezintă sold.

Contul 4427, „T.V.A. colectată", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează: ☞ T.V.A. colectată, aferentă vînzării de bunuri, lucrărilor executate şi serviciilor prestate (411, 428, 461, 531); ☞ T.V.A. aferentă lipsurilor imputate (428, 461); ☞ T.V.A. neexigibil, devenită exigibilă (4428); ☞ T.V.A. aferentă bunurilor şi serviciilor utilizate pentru consumul propriu, sau predate cu titlu gratuit, T.V.A. aferentă lipsurilor neimputabile, respectiv T.V.A. aferentă bunurilor şi serviciilor acordate personalului, sub forma avantajelor în natură (635); ☞ T.V.A. aferentă avansurilor încasate (411, 512). În D se înregistrează: ☞ T.V.A. de plată, datorată *bugetului statului* (4423); ☞ T.V.A. deductibilă (4426); ☞ T.V.A. aferentă garanţiilor pentru buna execuţie a lucrărilor, reţinute de către beneficiar (4428); ☞ decontarea T.V.A. aferentă avansurilor încasate (411). La sfîrşitul perioadei, acest cont *nu* prezintă sold.

Contul 4428, „T.V.A. neexigibilă", este cont *bifuncţional*. În C se înregistrează: ☞ T.V.A. aferentă livrărilor de bunuri, prestărilor de servicii şi executărilor de lucrări cu plata în rate (411); ☞ T.V.A. aferentă mărfurilor din unităţile comerciale cu amănuntul (371); ☞ T.V.A. aferentă bunurilor livrate, serviciilor executate şi lucrărilor prestate, pentru

Scanned with OKEN Scanner

care nu s-au întocmit facturi (418); ☞ T.V.A. aferentă garanţiilor pentru buna execuţie, reţinută de beneficiarii lucrărilor (4427); ☞ T.V.A. aferentă cumpărărilor cu plata în rate (4426), devenită deductibilă. În D se înregistrează: ☞ T.V.A. aferentă cumpărării efectuate cu plata în rate (401, 404); ☞ T.V.A. aferentă vînzării de mărfuri din unităţile comerciale cu amănuntul (371); ☞ T.V.A. aferentă vînzării de bunuri, servicii şi lucrări cu plata în rate, devenită exigibilă în cursul exerciţiului (4427). Soldul reprezintă T.V.A. neexigibilă.

Contul 444, „impozitul pe venituri de natura salariilor", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează: ☞ impozitul pe venituri de natura salariilor, reţinut din drepturile băneşti cuvenite personalului (421, 423, 424); ☞ impozitul datorat de către colaboratorii entităţii economice pentru plăţile făcute către aceştia (401). În D se înregistrează: ☞ sumele virate la bugetul statului, reprezentînd impozitul pe venituri de natura salariilor (512); ☞ datorii anulate (758). Soldul contului reprezintă sumele datorate *bugetului statului*.

Contul 445, „subvenţii", este cont de *activ*, defalcat în: ☞ (1) 4451, *„subvenţii guvernamentale"*; ☞ (2) 4452, *„împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii"*; ☞ (3) 4458, *„alte sume primite cu caracter de subvenţii"*. În D se înregistrează: ☞ sumele alocate de la *bugetul statului* (131); ☞ subvenţiile pentru diferenţe de preţ şi alte subvenţii de primit (741); ☞ subvenţiile guvernamentale, primite drept compensaţii pentru pierderile înregistrate de o persoană juridică, efectuarea unor cheltuieli generate de evenimente extraordinare (771). În C se înregistrează valoarea subvenţiilor încasate (512). Soldul contului reprezintă subvenţii de primit.

Contul 446, „alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate", este cont de *pasiv*. Ţine evidenţa decontărilor cu bugetul statului sau cu bugetele locale privind impozitele, taxele şi vărsămintele, cum sînt: accizele, impozitul pe ţiţeiul din producţia internă şi pe gazele naturale, impozitul pe dividende, impozitul pe clădiri şi impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, vărsăminte din profitul net al regiilor autonome etc. În C se înregistrează: ☞ valoarea altor impozite, taxe şi vărsăminte asimilate, datorate bugetului statului sau bugetelor locale (635); ☞ repartizările din profitul net al regiilor autonome (117); ☞ impozitul pe dividende datorat (457); ☞ valoarea taxelor va-

Scanned with OKEN Scanner

male aferente aprovizionărilor din import (212 - 214, 301 - 303, 361, 371, 381); ☞ T.V.A. amînată la plată (4428). În D se înregistrează: ☞ plăţile efectuate la *bugetul statului* sau bugetele locale, privind alte impozite, taxe şi vărsăminte (512); ☞ datoriile anulate (758). Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului sau bugetelor locale.

Contul 447, „fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează datoriile şi vărsămintele de efectuat, conform prevederilor legale, către alte organisme publice (635). În D se înregistrează: ☞ plăţile efectuate către organisme publice (512); ☞ datoriile anulate (758). Soldul contului reprezintă sumele datorate.

Contul 448, „alte datorii şi creanţe cu bugetul statului", este cont *bifuncţional*, defalcat în: ☞ (1) 4481, *„alte datorii faţă de bugetul statului"*; ☞ (2) 4482, *„alte creanţe privind bugetul statului"*. În C se înregistrează valoarea despăgubirilor, a amenzilor şi a penalităţilor datorate *bugetului statului* (658). În D se înregistrează: ☞ sumele virate la *bugetul statului*, reprezentînd alte datorii (512); ☞ sumele cuvenite unităţii, datorate de bugetul statului, altele decît impozite şi taxe (758); ☞ datorii anulate (758). Soldul C reprezintă sumele datorate de unitate *bugetului statului*, iar soldul D reprezintă sumele cuvenite de la *bugetul statului*.

6.6. GRUPA 45, „GRUP ŞI ACŢIONARI / ASOCIAŢI"

Grupa 45, *„grup şi acţionari / asociaţi"*, include şase conturi.

Contul 451, „decontări între entităţile afiliate", este cont *bifuncţional*, alcătuit din: ☞ (1) 4511, *„decontări între entităţile afiliate"*; ☞ (2) 4518 *„dobînzi aferente decontărilor între entităţile afiliate"*. În D se înregistrează: ☞ sumele virate altor entităţi afiliate (512); ☞ valoarea materiilor prime, materialelor consumabile şi a materialelor de natura obiectelor de inventar, livrate entităţilor afiliate (301 - 303, 308, 341, 348, 361, 368, 371, 378, 381, 388); ☞ preţul de vînzare al imobilizărilor corporale şi necorporale cedate (758); ☞ dividendele aferente investiţiilor pe termen scurt (762); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar, aferente creanţelor în valută (765); ☞ dividendele de încasat din participaţii (761); ☞ preţul de vînzare al imobilizărilor financiare cedate la entităţi afiliate (764); ☞ dobînzile aferente împrumuturilor acordate

Scanned with OKEN Scanner

(766). În C se înregistrează: ☞ sumele încasate de la alte entităţi afiliate (512, 531); ☞ valoarea materiilor prime, materialelor consumabile şi a materialelor de natura obiectelor de inventar, primite de la entităţi afiliate (301 - 303, 308, 341, 348, 361, 368, 371, 378, 381, 388); ☞ dobînzile aferente împrumuturilor angajate (666); ☞ încasarea dividendelor din participaţii (512); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente creanţelor în valută (665); ☞ valoarea debitelor scăzute din evidenţă (668). Soldul D reprezintă creanţele unităţii, iar soldul C reprezintă datoriile unităţii în relaţiile cu entităţile afiliate.

Contul 453, „decontări privind interesele de participare", este cont *bifuncţional*, detaliat în: ☞ (1) 4531, *„decontări privind interesele de participare"*; ☞ (2) 4538, *„dobînzi aferente decontărilor privind interesele de participare"*.

În D contului 4531 se înregistrează: ☞ sumele virate altor entităţi legate prin interese de participare (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ preţul de vînzare al imobilizărilor financiare cedate entităţilor legate prin interesele de participare (7641); ☞ dividendele de încasat din participaţii (761); ☞ dividendele aferente investiţiilor financiare pe termen scurt (762); ☞ diferenţele, favorabile, de curs valutar, aferente creanţelor sau datoriilor în valută (765). În C contului 4531 se înregistrează: ☞ sumele încasate de la entităţi legate prin interese de participare (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ dividendele încasate (512); ☞ diferenţele, nefavorabile, de curs valutar, aferente creanţelor sau datoriilor în valută (665); ☞ valoarea debitelor scăzute din evidenţă (668). Soldul D al contului 4531 reprezintă creanţe privind decontările din interesele de participare, iar soldul C exprimă datorii privind decontările din interesele de participare.

În D contului 4538 se înregistrează: ☞ dobînzile cuvenite, aferente împrumuturilor acordate (766); ☞ dobînzile achitate, evidenţiate anterior ca datorii (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ diferenţele, favorabile, de curs valutar, aferente creanţelor, sau datoriilor în valută (765). În C contului 4538 se înregistrează: ☞ dobînzile datorate, aferente împrumuturilor angajate (666); ☞ dobînzile încasate, evidenţiate anterior ca şi creanţe (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ diferenţele, nefavorabile, de curs valutar, aferente creanţelor, sau datoriilor în valută (666). Soldul D al contului 4538 reprezintă dobînzile cuvenite, iar soldul C, dobînzile datorate.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 455, „sume datorate acţionarilor / asociaţilor", este cont de *pasiv*, defalcat în: ☞ (1) 4551, *„acţionari / asociaţi - conturi curente"*; ☞ (2) 4558, *„acţionari / asociaţi - dobînzi la conturi curente"*. În C se înregistrează: ☞ sumele depuse de asociaţi (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ dobînzile datorate asociaţilor (666); ☞ sumele lăsate în contul curent al asociaţilor, reprezentînd dividende (457). În D se înregistrează: ☞ sumele restituite asociaţilor (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ dobînzile achitate asociaţilor (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ dobînzile virate în contul curent al asociaţilor (4551). Soldul C reprezintă sumele, sau dobînzile, datorate de entitate, asociaţilor.

Contul 456, „decontări cu acţionarii / asociaţii privind capitalul", este cont *activ*. În D se înregistrează: ☞ capitalul subscris în natură şi / sau numerar; ☞ capitalul social majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi acţiuni (101); ☞ valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii, aportului la capital şi / sau conversia obligaţiunilor în acţiuni (104); ☞ sumele achitate asociaţilor, sau bunurile retrase cu ocazia reducerii capitalului social (512, 531, 205, 208, 211 - 214, 231, 381); ☞ diferenţele, favorabile, de curs valutar, aferente aportului în valută la sfîrşitul exerciţiului (765). În C se înregistrează: ☞ aportul în natură la capitalul social (205 - 267, 301 - 381); ☞ sumele depuse ca aport în numerar, titluri de plasament şi / sau imobilizări necorporale, la constituirea capitalului social (512, 531, 503 - 508); ☞ împrumuturile din emisiuni de obligaţiuni convertite în acţiuni (161); ☞ capitalul social retras de acţionari sau de asociaţi (101); ☞ diferenţele nefavorabile de curs valutar, rezultate cu ocazia vărsării capitalului social subscris, sau la încheierea exerciţiului (665). Soldul reprezintă aportul la capitalul social, subscris şi nevărsat.

Contul 457, „dividende de plată", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează dividendele datorate acţionarilor, sau asociaţilor, din profit (117). În D se înregistrează: ☞ sumele achitate acţionarilor sau asociaţilor (512, 531); ☞ impozitul pe dividende (446); ☞ sumele lăsate în contul curent al asociaţilor sau acţionarilor, reprezentînd dividende (455); ☞ datoriile prescrise sau anulate (758). Soldul reprezintă dividendele datorate acţionarilor sau asociaţilor.

Contul 458, „decontări din operaţii în participaţie", este cont *bifuncţional*, care se detaliază în: ☞ (1) *4581, „decontări din operaţii în participaţie"* (*pasiv*), care în C prezintă: ☞ veniturile transferate din operaţii

Scanned with OKEN Scanner

de participare (701 - 786); ☞ sumele primite de la coparticipanţi (5121, 5124, 5311, 5314), iar în D se înregistrează: ☞ cheltuielile transferate din operaţii în participaţie (601 - 686); ☞ sumele achitate coparticipanţilor (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ amortizarea calculată de către proprietarul imobilizării, care se transmite coparticipantului care ţine evidenţa operaţiilor în participaţie (281). Soldul C reprezintă datoriile entităţii economice, privind operaţiile în participaţie; ☞ (2) *4582, „decontări din operaţii în participaţie"* (*activ*), care în C prezintă: ☞ cheltuielile primite din operaţii de participare (601 - 686); ☞ sumele primite de la coparticipanţi (512, 531), iar în D se înregistrează: ☞ veniturile primite prin transfer din operaţii în participaţie (701 - 786); ☞ cheltuielile transferate din operaţii în participaţie (601 - 686); ☞ sumele achitate coparticipanţilor (5121, 5124, 5311, 5314). Soldul D reprezintă creanţele entităţii privind operaţiile în participaţie.

6.7. GRUPA 46, „DEBITORI ŞI CREDITORI DIVERŞI"

Grupa 46, *„debitori şi creditori diverşi"*, include două conturi.

Contul 461, „debitori diverşi", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ valoarea bunurilor şi a producţiei în curs de execuţie, constatată lipsă sau deteriorată, imputată terţilor (758, 4427); ☞ valoarea titlurilor de plasament cedate (764, 502 - 508); ☞ valoarea debitelor reactivate (754); ☞ valoarea despăgubirilor şi a penalităţilor datorate de terţi (758); ☞ sumele datorate de terţi pentru concesiuni, locaţii de gestiune, licenţe şi brevete (706); ☞ dobînzile datorate de către debitori diverşi (766). În C se înregistrează: ☞ valoarea sconturilor acordate debitorilor (667); ☞ valoarea debitelor încasate (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ valoarea debitelor scăzute din evidenţă (654). Soldul D reprezintă sume datorate unităţii de către debitori.

Contul 462, „creditori diverşi", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează: ☞ sumele încasate şi necuvenite (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ sumele datorate terţilor, reprezentînd despăgubiri şi penalităţi (658); ☞ datoriile privind achiziţionarea titlurilor de plasament (502 - 508). În D se înregistrează: ☞ sumele achitate creditorilor (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ plata datoriilor pentru achiziţionarea titlurilor de plasament (5121, 5124, 5311, 5314); ☞ datoriile prescrise sau anulate (758); ☞ sconturile obţinute de la creditori (767). Soldul C reprezintă sumele datorate creditorilor.

Scanned with OKEN Scanner

6.8. GRUPA 47, „CONTURI DE REGULARIZARE ŞI ASIMILATE"

Grupa 47, *„conturi de regularizare şi asimilate"*, (*activ*) include trei conturi.

Contul 471, *„cheltuieli înregistrate în avans"*, ţine evidenţa cheltuielilor efectuate în avans, care urmează a se suporta eşalonat pe cheltuieli, pe baza unui scadenţar, în perioadele viitoare. În D se înregistrează: ☞ sumele reprezentînd abonamente, chirii şi alte cheltuieli efectuate anticipat (401, 512, 531); ☞ valoarea dobînzilor aferente contractelor de *leasing* financiar (167). În C se înregistrează sumele repartizate în perioadele următoare pe cheltuieli, conform scadenţarelor (605, 611 - 628, 658, 666, 668). Soldul reprezintă cheltuieli efectuate în avans.

Contul 472, *„venituri înregistrate în avans"*, este cont de *pasiv*. În C se înregistrează: ☞ veniturile înregistrate, în avans, aferente perioadelor următoare, respectiv sume facturate sau încasate din chirii, abonamente, asigurări şi aşa mai departe (411, 461, 512, 531); ☞ dobînda aferentă bunurilor cedate în regim de *leasing* financiar (267). În D se înregistrează veniturile înregistrate în avans şi aferente perioadei curente, sau exerciţiului financiar în curs (704, 705, 706, 708). Soldul reprezintă veniturile înregistrate în avans.

Contul 473, *„decontări din operaţii în curs de clarificare"*, este cont *bifuncţional*. Cu ajutorul acestui cont, se ţine evidenţa sumelor în curs de clarificare, ce nu pot fi înregistrate pe cheltuieli sau alte conturi în mod direct, fiind necesare cercetări şi lămuriri suplimentare. În D se înregistrează: ☞ plăţile care, în momentul efectuării sau al constatării acestora, nu se pot înregistra definitiv într-un cont, necesitînd clarificări suplimentare (512); ☞ sumele restituite, necuvenite unităţii (512, 531). În C se înregistrează sume clarificate, trecute pe cheltuieli (512, 601 - 658). Soldul reprezintă sume în curs de clarificare.

6.9. GRUPA 48, „DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂŢII"

Grupa 48, *„decontări în cadrul unităţii"*, include două conturi.

Contul 481, *„decontări între unitate şi subunităţi"*, este cont *bifuncţional*, iar, cu ajutorul lui, se ţine evidenţa între unitate şi subunităţile sale fără personalitate juridică ce conduc contabilitate proprie. În

Scanned with OKEN Scanner

D se înregistrează valorile materiale şi băneşti transferate subunităţilor sau unităţii (301 - 303, 308, 341, 348, 361, 368, 371, 378, 381, 388, 512, 531). În C se înregistrează valorile materiale şi băneşti primite de unitate, de la subunităţi, sau cele primite de subunităţi, de la unitate (în contabilitatea subunităţilor) (301 - 303, 308, 341, 348, 361, 368, 371, 378, 381, 388, 512, 531). Soldul D reprezintă sumele de încasat, iar soldul C, sumele datorate pentru operaţiuni reciproce.

Contul 482, „decontări între subunităţi", este cont *bifuncţional*, iar cu ajutorul lui se ţine evidenţa decontărilor între subunităţile fără personalitate juridică din cadrul aceleiaşi unităţi, care conduc contabilitate proprie. În D se înregistrează valorile materiale şi băneşti transferate între subunităţi (301 - 303, 308, 341, 348, 361, 368, 371, 378, 381, 388, 512, 531). În C se înregistrează valorile materiale şi băneşti primite (301 - 303, 308, 341, 348, 361, 368, 371, 378, 381, 388, 512, 531). Soldul D reprezintă sumele de încasat de la alte subunităţi, iar soldul C, sumele datorate pentru operaţiuni reciproce.

6.10. GRUPA 49, „AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANŢELOR"

Grupa 49, *„ajustări pentru deprecierea creanţelor"*, include trei conturi.

Contul 491, „ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează valoarea provizioanelor constituite pentru clienţi incerţi, dubioşi, rău-platnici, sau aflaţi în litigiu (681). În D se înregistrează diminuarea, sau anularea provizioanelor, constituite pentru deprecierea creanţelor-clienţi (781). Soldul reprezintă provizioanele constituite.

Contul 495, „ajustări pentru deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu asociaţii", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează constituirea provizioanelor pentru depreciere de natură financiară, constatate în cadrul conturilor de decontări în cadrul grupului şi cu asociaţii (786). În D se înregistrează diminuarea, sau anularea, provizioanelor constituite pentru deprecierea creanţelor din conturile de decontări în cadrul grupului, sau cu asociaţii (786). Soldul reprezintă provizioanele constituite.

Contul 496, „ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi", este cont de *pasiv* şi funcţionează în acelaşi mod ca şi precedentul.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

VII. CLASA 5: CONTURI DE TREZORERIE

Contabilitatea trezoreriei asigură evidența existenței și a mișcării titlurilor de plasament, a disponibilităților în conturi la bănci / casierie, a creditelor bancare pe termen scurt și a altor valori de trezorerie.

Titlurile de plasament reprezintă acțiunile proprii răscumpărate, acțiunile achiziționate, obligațiunile emise și răscumpărate, respectiv obligațiunile achiziționate. La intrarea în unitate, titlurile de plasament se evaluează la costul de achiziție (respectiv la prețul de cumpărare), sau la valoarea stabilită conform contractelor încheiate.

Conturile la bănci cuprind valorile de încasat (cecuri și efecte comerciale depuse la bănci, ordine de plată, disponibilitățile în lei și valută, cecurile unității, creditele bancare pe termen scurt și dobînzile aferente disponibilităților și creditelor acordate de bănci în conturile curente). Contabilitatea disponibilităților aflate în bănci, sau în casierie, se ține distinct în lei, în valută, iar operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul zilei, comunicat de Banca Națională a României. În vederea achitării unor obligații față de furnizori, persoanele juridice pot solicita deschiderea de acreditive la bănci, în lei, sau în valută. Pentru deprecierea titlurilor de plasament, la sfîrșitul exercițiului financiar, cu ocazia inventarierii, se constituie provizioane pe seama cheltuielilor, provizioane care pot fi suplimentate, diminuate sau anulate, în cursul unui exercițiu financiar.

Din clasa 5 fac parte următoarele grupe de conturi: ☞ (1) 50, *„investiții financiare pe termen scurt"*; ☞ (2) 51, *„conturi la bănci"*; ☞ (3) 53, *„casa"*; ☞ (4) 54, *„acreditive"*; ☞ (5) 58, *„viramente interne"*; ☞ (6) 59, *„ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie"*.

7.1. GRUPA 50, „INVESTIȚII FINANCIARE PE TERMEN SCURT"

Investițiile financiare pe termen scurt sînt titluri de plasament concretizate în hîrtii de valoare, care au ca scop principal realizarea unui cîștig în

urma vînzării acestora la un preţ mai mare decît cel de cumpărare. În categoria acestora se includ: ☞ *acţiunile emise de către societăţi din cadrul grupului, sau din afara acestuia*, care sînt cumpărate pentru a fi vîndute în scurt timp, pentru obţinerea unui venit; ☞ *obligaţiuni emise de către entitate*, care sînt răscumpărate la scadenţă, în vederea anulării acestora; ☞ *obligaţiuni emise de către alte entităţi*, care sînt cumpărate pentru a fi vîndute pe termen scurt, în vederea obţinerii unui cîştig; ☞ *warantul*, ce reprezintă un titlu de valoare care dă dreptul deţinătorului să cumpere acţiunile societăţii care l-a emis, la un preţ fix, într-o perioadă determinată; ☞ *contractele futures*, ce reprezintă o înţelegere, între două părţi, de a vinde, respectiv a cumpăra, un anumit activ, la o scadenţă viitoare; ☞ *bonurile de tezaur*, ce reprezintă titluri emise de către stat, care au un preţ de vînzare (de emisiune) mai mic decît preţul de răscumpărare (valoarea nominală); ☞ *certificatele de depozit*, care reprezintă titluri de valoare emise de către stat sau de bănci, care asigură, la scadenţă, o anumită dobîndă.

Contabilitatea investiţiilor financiare pe termen scurt include cinci conturi.

Contul 501, „acţiuni deţinute la entităţile afiliate", este cont de *activ*, şi ţine evidenţa acţiunilor cumpărate în vederea obţinerii de venituri financiare într-un termen scurt. În D se înregistrează valoarea la cost de achiziţie a acţiunilor cumpărate de la societăţi din cadrul grupului (5091, 5121, 5124, 5311, 5314). În C se înregistrează: ☞ costul de achiziţie al acţiunilor vîndute (461, 5121, 5124, 5311, 5314); ☞ diferenţa dintre preţul de achiziţie (mai mare) şi preţul de vînzare (mai mic) al acţiunilor vîndute (6642). Soldul D al contului reprezintă valoarea acţiunilor deţinute, pe termen scurt, la entităţile din cadrul grupului.

Contul 505, „obligaţiuni emise şi răscumpărate", este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate (509, 5121, 5124, 5311). În C se înregistrează valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate, anulate (161). Soldul D al contului reprezintă valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate, neanulate.

Contul 506, „obligaţiuni", este cont de *activ*. În D se înregistrează valoarea la cost de achiziţie a obligaţiunilor cumpărate (509, 5121, 5124, 5311). În C se înregistrează: ☞ costul de achiziţie al obligaţiunilor vîndute (461, 5121, 5124, 5311, 5314); ☞ diferenţa dintre preţul de achi-

Scanned with OKEN Scanner

ziție (mai mare) și prețul de vînzare (mai mic) al acțiunilor vîndute (6642). Soldul reprezintă valoarea obligațiunilor deținute în portofoliul entității.

Contul 508, „alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate", este cont de *activ*, defalcat în: ☞ (1) 5081, *„alte titluri de plasament"*; ☞ (2) 5088, *„dobînzi la obligațiuni și titluri de plasament"*.

În D contului *5081, „alte titluri de plasament"*, se înregistrează: ☞ costul de achiziție al altor investiții pe termen scurt, cumpărate (5092, 5121, 5124, 5311, 5314); ☞ diferențele favorabile de curs valutar, aferente altor valori de trezorerie, cum sînt titlurile de stat, în valută, și depozitele pe termen scurt, în valută, la închiderea exercițiului financiar (766), iar în C se înregistrează: ☞ costul de achiziție al altor investiții pe termen scurt, vîndute (461, 5121, 5124, 5311, 5314); ☞ diferența dintre prețul de achiziție (mai mare) și prețul de vînzare (mai mic) al altor titluri de plasament vîndute (6642); ☞ diferențele, nefavorabile, de curs valutar, aferente altor valori de trezorerie în valută, stabilite la vînzarea, sau la închiderea exercițiului financiar (665). Soldul D al contului reprezintă valoarea altor titluri de plasament cumpărate, existente la un moment dat.

În D contului *5088, „dobînzi la obligațiuni și titluri de plasament"*, se înregistrează dobînzile de încasat, aferente altor investiții pe termen scurt (512, 531), iar în C se înregistrează dobînzile încasate (512, 531). Soldul D al contului reprezintă valoarea dobînzilor de încasat, aferente altor titluri de plasament cumpărate, existente la un moment dat în portofoliul entității.

Contul 509, „vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt", este cont de *pasiv*, defalcat în: ☞ (1) 5091, *„vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute de entitățile afiliate"*; ☞ (2) 5092, *„vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt"*. În C se înregistrează costul de achiziție al investițiilor pe termen scurt cumpărate pe credit (501, 505, 506, 5081), iar în D se înregistrează costul de achiziție al investițiilor pe termen scurt, achitate (512, 531). Soldul C indică costul de achiziție al investițiilor pe termen scurt cumpărate, dar neachitate.

9.2. GRUPA 51, „CONTURI LA BĂNCI"

Grupa 51, *„conturi la bănci"*, include patru conturi.

Contul 511, „valori de încasat", este cont de *activ* și vizează cecuri și efecte comerciale primite de la clienți. În D se înregistrează va-

Scanned with OKEN Scanner

loarea cecurilor şi a efectelor comerciale primite de la clienţi (411, 413). În C se înregistrează: ☞ valoarea cecurilor şi a efectelor comerciale încasate (512); ☞ valoarea sconturilor acordate (667). Soldul reprezintă valoarea cecurilor şi a efectelor comerciale neîncasate.

Contul 512, „conturi curente la bănci", este cont *bifuncţional* şi ţine evidenţa disponibilităţilor în lei şi în valută, aflate în conturi la bănci, a sumelor în curs de decontare, precum şi a mişcării acestora. În D se înregistrează: ☞ sumele depuse, sau virate în cont, rezultate din încasările în numerar, din cecuri, din alte conturi bancare, din acreditive (581); ☞ valoarea subvenţiilor primite şi încasate (131, 445); ☞ creditele bancare pe termen lung şi scurt, încasate (162, 519); ☞ sumele încasate de la S.C. ce deţin titluri de participare ale unităţii, de la alte S.C. din cadrul grupului, sau de la alte societăţi, legate prin participaţii (166, 451); ☞ valoarea creanţelor imobilizate şi a dobînzilor aferente acestora, precum şi a garanţiilor restituite (267); ☞ sumele încasate de la clienţi (411, 413, 419); ☞ sumele recuperate din debite ale personalului (428); ☞ T.V.A. de recuperat, încasată de la B.S. (4424); ☞ sumele restituite de la buget, reprezentînd vărsăminte efectuate, în plus, din impozite, taxe, respectiv alte datorii şi creanţe (446, 448); ☞ sumele depuse în cont de către asociaţi (455); ☞ sumele încasate de la debitori diverşi (461); ☞ sumele încasate şi necuvenite unităţii (462); ☞ sumele încasate în avans şi care privesc exerciţiile viitoare (472); ☞ sumele încasate, în curs de clarificare (473); ☞ valoarea investiţiilor financiare pe termen scurt, cedate (501, 502, 503, 505, 508); ☞ valoarea cecurilor şi a efectelor comerciale încasate (511); ☞ sumele încasate reprezentînd locaţii, redevenţe şi chirii (706); ☞ sumele încasate reprezentînd dobînzi aferente disponibilităţilor în conturi la bănci (786); ☞ sumele încasate reprezentînd subvenţii acordate (741); ☞ diferenţele favorabile de curs valutar aferente disponibilităţilor la bancă, în valută, la încheierea exerciţiului financiar, sau operaţiunile efectuate în valută, în cursul exerciţiului (765); ☞ valoarea sconturilor încasate de la furnizori, sau alţi creditori (767); ☞ sumele încasate reprezentînd venituri extraordinare (771). În C se înregistrează: ☞ sumele ridicate în numerar din cont, sau virate în alt cont de trezorerie (581); ☞ creditele pe termen lung şi scurt, rambursate (162, 519); ☞ sumele plătite reprezentînd rambursarea altor împrumuturi şi datorii asimilate (167); ☞ sumele plătite coparticipan-

Scanned with OKEN Scanner

ţilor, sau virate, ca rezultat al operaţiunilor în coparticipaţie (458); ☞ valoarea de achiziţie a investiţiilor financiare cumpărate (261 - 263, 265, 501 - 503, 505, 506, 508); ☞ suma dobînzilor plătite (168, 518, 666); ☞ plăţile efectuate, reprezentînd avansuri acordate furnizorilor de imobilizări (232, 234); ☞ valoarea împrumuturilor acordate pe termen lung (267); ☞ plăţile efectuate către furnizorii de bunuri şi servicii (401, 403, 404, 405, 409); ☞ plăţile efectuate către personalul unităţii (421, 423, 424, 425, 426); ☞ sumele achitate terţilor, reprezentînd reţineri sau popriri din salarii (427); ☞ sumele achitate reprezentînd C.A.S. (431); ☞ sumele achitate reprezentînd contribuţia unităţii şi a personalului la fondul de şomaj (437); ☞ sumele plătite la B.S., reprezentînd impozitul pe profit (441); ☞ plata la B. S. a T. V. A., datorată, şi T. V. A. plătită în vamă (4423, 4426); ☞ plăţile efectuate către organismele publice, privind taxe şi vărsăminte asimilate datorate (447); ☞ plata accizelor, a altor impozite, taxe şi vărsăminte (446, 448); ☞ plata impozitelor pe venituri de natura salariilor (444); ☞ sumele achitate asociaţilor (455, 456); ☞ sumele achitate acţionarilor, sau asociaţilor din dividendele cuvenite (457); ☞ sumele achitate creditorilor diverşi (462); ☞ restituirea sumelor aflate în curs de clarificare (473); ☞ plăţile efectuate, reprezentînd sume transferate între unitate şi subunităţi (481); ☞ valoarea serviciilor bancare plătite (627); ☞ diferenţele, nefavorabile, de curs valutar, aferente disponibilităţilor aflate în conturi la bancă, în valută, la închiderea exerciţiului financiar, sau operaţiile efectuate în valută, în cursul anului (665). Soldul D reprezintă disponibilităţile în lei şi în valută, iar soldul C, creditele primite.

Contul 518, „dobînzi", este cont *bifuncţional* şi ţine evidenţa dobînzilor datorate, precum şi a dobînzilor de încasat, aferente creditelor acordate de bănci în contul curent, respectiv disponibilităţilor aflate în contul curent. Dobînzile datorate şi cele de încasat, aferente exerciţiului în curs, se înregistrează la cheltuieli financiare, respectiv venituri financiare. În D se înregistrează: ☞ dobînzile de încasat, aferente disponibilităţilor aflate în contul curent (766); ☞ dobînzile plătite, aferente împrumuturilor primite (512). În C se înregistrează: ☞ dobînzile datorate, aferente creditelor acordate de bănci în contul curent (666); ☞ dobînzile încasate, aferente disponibilităţilor aflate în contul curent (512). Soldul D reprezintă dobînzile de primit, iar soldul C, dobînzile de plătit.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 519, „credite bancare pe termen scurt", este cont de *pasiv*. În C se înregistrează creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, ca şi dobînzile datorate (512, 666). În D se înregistrează creditele bancare pe termen scurt restituite, inclusiv dobînzile plătite (512). Soldul reprezintă creditele bancare pe termen scurt, nerestituite.

9.3. GRUPA 53, „CASA"

Grupa 53, *„casa"*, include două conturi.

Contul 531, „casa", este cont de *activ* şi ţine evidenţa numerarului existent în casieria unităţii, precum şi a mişcării acestuia (încasări şi plăţi). În D se înregistrează: ☞ sumele ridicate de la bănci (581); ☞ sumele încasate de la clienţi (411, 419); ☞ sumele încasate de la asociaţi (455); ☞ sumele încasate reprezentînd aport la C.S. (456); ☞ sumele încasate de la debitori (428, 461); ☞ sumele încasate de la creditori diverşi (462); ☞ sumele încasate reprezentînd venituri anticipate (472); ☞ sumele restituite în numerar reprezentînd avansuri de trezorerie, neutilizate (542); ☞ sumele încasate reprezentînd imobilizări financiare pe termen scurt, cedate (501 - 503, 506, 508); ☞ sumele încasate din prestări servicii, vînzarea mărfurilor + alte activităţi (704, 707, 708); ☞ sumele încasate din despăgubiri şi alte venituri din exploatare (758); ☞ diferenţele, favorabile, de curs valutar, aferente disponibilităţilor în valută, la încheierea exerciţiului financiar, sau operaţiunilor efectuate în valută (765). În C, se înregistrează: ☞ depunerile de numerar la bănci (581); ☞ costul de achiziţie al investiţiei financiare cumpărate în numerar (261, 262, 263, 265, 267, 269, 501 - 503, 505, 506, 508, 509); ☞ plăţile efectuate către furnizori (401, 404); ☞ valoarea avansurilor acordate pentru livrări de bunuri, prestări de servicii sau executări de lucrări (409); ☞ sumele achitate personalului (421, 423, 424, 425, 426, 428); ☞ sumele achitate terţilor, reprezentînd reţineri, sau popriri, din salarii (427); ☞ sumele restituite asociaţilor, dividendele plătite (455, 456, 457), ☞ sumele achitate la diverşi creditori (462); ☞ plăţile efectuate reprezentînd sume transferate între unitate şi subunităţi (481); ☞ avansurile de trezorerie acordate (542); ☞ diferenţele, nefavorabile, de curs valutar, aferente disponibilităţilor în valută, la încheierea exerciţiului financiar, sau operaţiunilor efectuate în valută, în cursul exerciţiului (665). Soldul reprezintă numerarul existent în casierie.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 532, „alte valori", este cont de *activ*, iar, cu ajutorul lui, se ţine evidenţa bonurilor valorice, a timbrelor fiscale şi poştale, a biletelor de tratament şi de odihnă, a tichetelor şi a biletelor de călătorie, a tichetelor de masă, precum şi a mişcării acestora. În D se înregistrează valorile achiziţionate (401, 531, 542). În C se înregistrează valorile consumate (301, 428, 604, 624, 625, 626). Soldul reprezintă alte valori existente.

9.4. GRUPA 54, „ACREDITIVE"

Grupa 54, *„acreditive"*, include două conturi.

Contul 541, „acreditive", este cont de *activ* şi vizează acreditivele deschise în bănci pentru efectuarea de plăţi în favoarea terţilor. În D se înregistrează: ☞ valoarea acreditivelor deschise la dispoziţia terţilor (581); ☞ diferenţele, favorabile, de curs valutar, aferente soldului, la încheierea exerciţiului financiar privind acreditivele deschise în valută (765). În C se înregistrează: ☞ sumele plătite terţilor, sau virate în conturile de disponibilităţi ca urmare a încetării valabilităţii acreditivelor (401, 404, 581); ☞ diferenţele, nefavorabile, de curs valutar, aferente operaţiunilor efectuate în valută, în cursul exerciţiului, sau soldului privind acreditivele deschise în valută, la încheierea exerciţiului financiar, sau la lichidarea acestora (665). Soldul reprezintă valoarea acreditivelor deschise în bănci, existente.

Contul 542, „avansuri de trezorerie", este cont de *activ*. În D se înregistrează: ☞ avansurile de trezorerie acordate (531); ☞ diferenţele, favorabile, de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie, în valută, la încheierea exerciţiului financiar (765). În C se înregistrează: ☞ avansurile de trezorerie justificate prin achiziţia de stocuri (301 - 303, 331 - 346, 371, 381, 401); ☞ diferenţele, nefavorabile, de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie, în valută, la lichidarea acestora, sau la încheierea exerciţiului financiar (665). Soldul reprezintă sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.

9.5. GRUPA 58, „VIRAMENTE INTERNE"

Grupa 58, *„viramente interne"*, conţine conturi prin intermediul cărora se ţine evidenţa viramentelor de disponibilităţi între conturile de trezorerie.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 581, „viramente interne", este cont de *activ*. În D se înregistrează sumele virate dintr-un cont de trezorerie, în alt cont de trezorerie (512, 531, 541, 542). În C se înregistrează sumele intrate într-un cont de trezorerie, din alt cont de trezorerie (512, 531, 541, 542). De regulă, acest cont *nu* prezintă sold.

9.6. GRUPA 59, „AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE"

Din această grupă fac parte următoarele conturi: ☞ (1) 591, *„ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate"*; ☞ (2) 595, *„ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor; emise și răscumpărate"*; ☞ (3) 596, *„ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor"*; ☞ (5) ☞ (4) 598, *„ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate"*.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

VIII. CLASA 6: CONTURI DE CHELTUIELI

8.1. STRUCTURA CHELTUIELILOR ŞI ORGANIZAREA CONTABILITĂŢII CHELTUIELILOR

În cadrul activităţii sale, un agent economic realizează o diversitate de operaţii care angajează cheltuieli.

Cheltuielile reprezintă, fie diminuări ale unor elemente de *activ*, fie majorări ale unor elemente de *pasiv*, care generează o diminuare a beneficiilor economice. Efectuarea cheltuielilor se derulează în mai multe etape succesive, sau simultane. Astfel se delimitează patru momente: ☞ angajarea cheltuielilor; ☞ consumul; ☞ plăţile; ☞ imputarea. *Angajarea cheltuielilor* intervine în momentul cumpărării de bunuri stocabile şi nestocabile, lucrări, utilităţi, servicii destinate producţiei, cînd apare obligaţia de plată către furnizori. *Consumul* reprezintă utilizarea efectivă a resurselor în scopul satisfacerii nevoilor productive sau neproductive. *Plăţile* înseamnă achitarea unei sume de bani ca echivalent al bunurilor şi al serviciilor primite. Există şi plăţi care reprezintă un transfer fără echivalent, cum ar fi: ☞ plata impozitului pe profit, sau venit; ☞ plata amenzilor şi a penalităţilor etc. *Imputarea* reprezintă etapa în care cheltuielile sînt decontate, adică sînt suportate din veniturile realizate, obţinîndu-se, astfel, rezultatul exerciţiului.

Înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor se face în momentul angajării cheltuielilor sau a consumului de resurse, indiferent de momentul plăţii.

Structurarea cheltuielilor, în contabilitatea financiară, se face după natura activităţilor care le-au generat şi anume: ☞ *cheltuieli de exploatare*; ☞ *cheltuieli financiare*; ☞ *cheltuieli extraordinare*; ☞ *cheltuieli privind amortizările şi provizioanele*; ☞ *cheltuieli cu impozitul pe profit şi alte impozite.*

Cheltuielile de exploatare reprezintă expresia bănească a consumurilor materiale şi de forţă de muncă, necesare desfăşurării activităţii entităţilor economice. Principalele categorii de cheltuieli de exploatare sînt: ☞ cheltuieli cu materiile prime, cu materialele consumabile, stocate şi nestocate, cu animalele; ☞ costul de achiziţie al măr-

furilor şi al ambalajelor vîndute; ☞ cheltuieli cu lucrările şi cu serviciile executate de terţi; ☞ cheltuieli cu impozitele şi cu taxele; ☞ cheltuieli cu personalul; ☞ alte cheltuieli de exploatare.

Cheltuielile financiare sînt considerate acele cheltuieli care se referă la: ☞ pierderi din creanţe imobilizate; ☞ cheltuieli privind investiţiile financiare cedate; ☞ diferenţe, nefavorabile, de curs valutar; ☞ dobînzi plătite, sau de plătit; ☞ sconturi acordate clienţilor; ☞ provizioane etc.

Cheltuielile extraordinare sînt acele activităţi care nu au caracter ordinar, normal, şi care nu sînt generate de activitatea curentă. Acestea se referă la calamităţi şi la alte evenimente extraordinare.

Contabilitatea cheltuielilor se reflectă pe următoarele grupe de conturi: ☞ (1) 60, *„cheltuieli privind stocurile"*; ☞ (2) 61, *„cheltuieli cu lucrările şi serviciile executate de terţi"*; ☞ (3) 62, *„cheltuieli cu alte servicii executate de terţi"*; ☞ (4) 63, *„cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate"*; ☞ (5) 64, *„cheltuieli cu personalul"*; ☞ (6) 65, *„alte cheltuieli de exploatare"*; ☞ (7) 66, *„cheltuieli financiare"*; ☞ (8) 67, *„cheltuieli extraordinare"*; ☞ (9) 68, *„cheltuieli cu amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare"*; ☞ (10) 69, *„cheltuieli cu impozitul pe profit şi alte impozite"*.

Conturile din clasa 6 sînt conturi cu funcţie de *activ*, pot fi creditate în cursul perioadei, iar, la sfîrşitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit şi pierdere (121).

8.2. GRUPA 60, „CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE"

Grupa 60, *„cheltuieli privind stocurile"*, include 8 conturi.

Contul 601, „cheltuieli cu materiile prime", înregistrează, în D, valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile, precum şi diferenţele de preţ, aferente (301, 308).

Contul 602, „cheltuieli cu materialele consumabile", înregistrează, în D, valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile, precum şi diferenţele de preţ, aferente (302, 308).

Scanned with OKEN Scanner

Contul 603, „cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar", înregistrează, în D, valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderi din deprecieri (303).

Contul 604, „cheltuieli privind materialele nestocate", înregistrează, în D, valoarea materialelor nestocate, aprovizionate de la furnizori (401, 408, 532, 542).

Contul 605, „cheltuieli privind energia şi apa", înregistrează, în D, valoarea consumului de energie şi a celui de apă (401, 408, 471, 542).

Contul 606, „cheltuieli cu animalele şi păsările", înregistrează, în D, valoarea la cost de achiziţie a animalelor şi a păsărilor vîndute, constatate lipsă la inventar, ori donate, cît şi diferenţele de preţ, aferente (361, 368).

Contul 607, „cheltuieli privind mărfurile", înregistrează, în D: ☞ valoarea mărfurilor vîndute, constatate lipsă la inventar, sau depreciate (371); ☞ valoarea mărfurilor aflate la terţi, pentru care au fost emise documente de vînzare, sau constatate lipsă.

Contul 608, „cheltuieli privind ambalajele", înregistrează: ☞ valoarea ambalajelor aflate în consignaţie la terţi, pentru care au fost emise documente de vînzare (358); ☞ valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor vîndute, constatate lipsă la inventar, precum şi diferenţele de preţ, aferente (381, 388).

8.3. GRUPA 61, „CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ŞI SERVICIILE EXECUTATE DE TERŢI"

Grupa 61, *„cheltuieli cu lucrările şi serviciile executate de terţi"*, include 4 conturi.

Contul 611, „cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile", înregistrează în D valoarea lucrărilor de întreţinere şi reparaţii executate de terţi (401, 408, 471, 542).

Contul 612, „cheltuieli cu redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii", înregistrează în D cheltuielile cu redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii datorate, sau plătite (401, 408, 471, 512, 531, 542).

Scanned with OKEN Scanner

Contul 613, „cheltuieli cu primele de asigurare", înregistrează în D valoarea primelor de asigurare datorate sau achitate, conform contractelor de asigurare (401, 408, 471, 512, 531, 542).

Contul 614, „cheltuieli cu studiile şi cercetările", înregistrează în D valoarea studiilor şi a cercetărilor executate de terţi (401, 408, 471, 542).

8.4. GRUPA 62, „CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERŢI"

Grupa 62, *„cheltuieli cu alte servicii executate de terţi"*, include 8 conturi.

Contul 621, „cheltuieli cu colaboratorii", înregistrează în D sumele datorate colaboratorilor, pentru prestaţiile efectuate (401, 471).

Contul 622, „cheltuieli privind comisioanele şi onorariile", ţine evidenţa cheltuielilor reprezentînd comisioanele datorate pentru cumpărarea, sau pentru vînzarea titlurilor de valoare imobilizate, comisioanele de intermediere, onorariile de consiliere, expertizele etc. În D, înregistrează sumele datorate privind comisioanele şi onorariile (401, 408, 471, 512, 531, 542).

Contul 623, „cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate", înregistrează în D sumele datorate, sau achitate, privind acţiunile de protocol, de reclamă şi publicitate (401, 408, 471, 512, 531, 542).

Contul 624, „cheltuieli cu transportul de bunuri şi de personal", înregistrează în D sumele datorate, sau achitate, pentru transportul de bunuri şi persoane (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542).

Contul 625, „cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări", înregistrează în *Debit* sumele datorate sau achitate reprezentînd cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542).

Contul 626, „cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii", înregistrează în D valoarea serviciilor poştale şi a telecomunicaţiilor datorate, sau achitate (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542).

Contul 627, „cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate", înregistrează în D valoarea serviciilor bancare şi a altor servicii asimilate (471, 512).

Contul 62, „alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi", înregistrează în D sumele datorate, sau achitate, pentru alte servicii (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542).

Scanned with OKEN Scanner

8.5. GRUPA 63, „CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ŞI VĂRSĂMINTE ASIMILATE"

Grupa 63 include *Contul 635, „cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate"*, datorate bugetului statului sau altor organisme publice. În D, acest cont înregistrează: ☞ prorata din T.V.A. deductibilă, devenită nedeductibilă (4426); ☞ T.V.A. colectată, aferentă bunurilor şi serviciilor folosite în scop personal, predate cu titlu gratuit, care depăşesc limitele prevăzute de lege, cea aferentă lipsurilor peste normele legale, precum şi cea aferentă bunurilor şi serviciilor acordate salariaţilor, sub forma avantajelor în natură (4427); ☞ decontările cu B.S. privind impozite, taxe şi vărsăminte asimilate, cum sînt diferenţe de preţ la gaze şi ţiţei, obţinute din producţia internă, impozitul pe clădiri şi impozitul pe terenuri şi taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat (446); ☞ datoriile şi vărsăminte de efectuat către alte instituţii publice (447).

8.6. GRUPA 64, „CHELTUIELI CU PERSONALUL"

Grupa 64, *„cheltuieli cu personalul"*, cuprinde trei conturi.

Contul 641, „cheltuieli cu salariile personalului", înregistrează în D: ☞ valoarea salariilor şi a altor drepturi cuvenite personalului (421); ☞ drepturile de personal pentru care nu s-au întocmit state de plată, aferente exerciţiului încheiat (428).

Contul 642, „cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaţilor", înregistrează în D: valoarea tichetelor de masă, acordate salariaţilor (5328).

Contul 645, „cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială", înregistrează în D: ☞ sumele acordate personalului pentru protecţia socială (423); ☞ contribuţia unităţii la asigurările sociale şi de sănătate; ☞ contribuţia unităţii la constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj (437).

8.7. GRUPA 65, „ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE"

Grupa 65, *„alte cheltuieli de exploatare"*, include, de asemenea, două conturi.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 654, „pierderi din creanţe şi debitori diverşi", înregistrează în D sumele trecute pe cheltuieli, cu ocazia scoaterii din evidenţă a clienţilor incerţi sau a debitorilor (411, 461).

Contul 658, „alte cheltuieli de exploatare", înregistrează în D: ☞ cheltuielile efectuate, în avans, aferente exerciţiului în curs (471); ☞ valoarea despăgubirilor, a amenzilor şi a penalităţilor datorate, sau plătite terţilor şi bugetului (401, 404, 462, 448, 512); ☞ valoarea donaţiilor şi a subvenţiilor acordate (301 - 303, 345, 371, 381, 512, 531); ☞ valoarea neamortizată a imobilizărilor necorporale, sau corporale, cedate, sau scoase din *activ* (203, 205, 207, 208, 211 - 214, 231, 233).

8.8. GRUPA 66, „CHELTUIELI FINANCIARE"

Grupa 66, *„cheltuieli financiare"*, include şase conturi.

Contul 663, „pierderi din creanţe legate de participaţii", înregistrează în D valoarea pierderilor din creanţe imobilizate (267).

Contul 664, „cheltuieli privind investiţiile financiare cedate", înregistrează în D: ☞ valoarea imobilizărilor financiare cedate, sau scoase din activ (261, 262, 263, 265); ☞ diferenţele nefavorabile dintre valoarea contabilă a investiţiilor financiare pe termen scurt şi preţul de cesiune (501 - 503, 506, 508).

Contul 665, „cheltuieli din diferenţe de curs valutar", înregistrează în D diferenţele, nefavorabile, de curs valutar, rezultate în urma încasării creanţelor în valută; în urma evaluării creanţelor la închiderea exerciţiului financiar; în urma achitării datoriilor în valută; din evaluarea datoriilor în valută, la închiderea exerciţiului financiar, evaluarea disponibilităţilor bancare în valută, a disponibilităţilor în valută existente în casierie, acreditive, depozite pe termen scurt în valută; din lichidarea depozitelor pe termen scurt, a acreditivelor şi a avansurilor de trezorerie în valută.

Contul 666, „cheltuieli privind dobînzile", înregistrează în D: ☞ valoarea dobînzilor datorate, aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate (168); ☞ valoarea dobînzilor datorate, aferente împrumuturilor încasate de la societăţile din grup (451); ☞ valoarea dobînzilor cuvenite asociaţilor, pentru disponibilităţile depuse de unitate (455); ☞ valoarea dobînzilor repartizate pe cheltuieli pentru operaţiile de cumpărare cu plata

Scanned with OKEN Scanner

în rate (471); ☞ valoarea dobînzilor plătite, aferente creditelor acordate de bănci în contul curent (512); ☞ valoarea dobînzilor aferente creditelor bancare pe termen scurt (518, 519).

Contul 667, „cheltuieli privind sconturile acordate", înregistrează în D valoarea sconturilor acordate clienților, debitorilor sau băncilor (411, 461, 512).

Contul 668, „alte cheltuieli financiare", ține evidența altor cheltuieli financiare și funcționează similar celorlalte conturi din grupa 66, *„cheltuieli financiare"*.

8.9. GRUPA 67, „CHELTUIELI EXTRAORDINARE"

Grupa 67, *„cheltuieli extraordinare"*, conține: *Contul 671, „cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare"*, care înregistrează în D: valoarea pierderilor din calamități și exproprieri de active (211 - 214, 231, 301 - 303, 341, 345, 361, 371, 381).

8.10. GRUPA 68, „CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE"

Grupa 68, *„cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru deprecierea sau pierderea de valoare"*, include două conturi.

Contul 681, „cheltuieli de exploatare privind, amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere", defalcat pe următoarele analitice: ☞ (1) 6811, *„cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor"*; ☞ (2) 6812, *„cheltuieli de exploatare privind provizioanele"*; ☞ (3) 6813, *„cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor"*; ☞ (3) 6814, *„cheltuieli de exploatare, privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante"*.

În D acestor conturi se înregistrează: ☞ amortizările aferente imobilizărilor necorporale și corporale (280, 281); ☞ provizioanele constituite, sau majorate (151); ☞ ajustările pentru deprecierea imobilizărilor necorporale și corporale, constituite sau majorate (290, 291, 293); ☞ ajustările pentru deprecierea stocurilor și a producției în curs de execuție, constituite sau majorate (391 - 398); ☞ ajustările pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți și debitori diverși, constituite sau majorate (491, 496).

Scanned with OKEN Scanner

Contul 68, „cheltuieli financiare privind amortizările şi ajustările pentru pierdere de valoare", defalcat în: ☞ (1) 6863, *„cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare"*; ☞ (2) 6864 *„cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante"*; ☞ (3) 6868 *„cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligaţiunilor"*.

În D acestor conturi se înregistrează: ☞ valoarea primelor de rambursare a obligaţiunilor amortizate (169); ☞ provizioanele pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296); ☞ valoarea provizioanelor pentru pierderea de valoare a creanţelor din conturile de decontări din cadrul grupului, sau cu acţionarii / asociaţii (495).

8.11. GRUPA 69, „CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ŞI ALTE IMPOZITE"

Grupa 69, *„cheltuieli cu impozitul pe profit şi alte impozite"*, include *contul 691*, *„cheltuieli cu impozitul pe profit"*, care înregistrează în D valoarea impozitului pe profit (441), şi *contul 698*, *„cheltuieli cu impozitul pe venit şi cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus"*, care înregistrează în D: ☞ valoarea impozitului pe venitul microîntreprinderii şi a altor cheltuieli cu impozitele, datorat la bugetul statului (4418); ☞ alte cheltuieli cu impozitele.

Scanned with OKEN Scanner

IX. CLASA 7: CONTURI DE VENITURI

9.1. STRUCTURA VENITURILOR ŞI ORGANIZAREA CONTABILITĂŢII VENITURILOR

În cadrul activităţii sale, un agent economic realizează o diversitate de operaţii care generează venituri.

Veniturile reprezintă, fie o creştere a unor elemente de *activ*, fie o diminuare a unor elemente de *pasiv*, care generează o majorare a beneficiilor economice. Generarea veniturilor se derulează în mai multe etape, succesive sau simultane. Astfel se delimitează patru momente: ☞ producţia; ☞ facturarea sau vînzarea pe credit; ☞ încasarea; ☞ încorporarea. *Producţia* este etapa realizării bunurilor şi serviciilor în cadrul obiectului principal de activitate al unei entităţi. *Facturarea* sau *vînzarea pe credit* reprezintă transferul dreptului de proprietate, de la furnizor, la client. *Încasarea* este etapa în care bunurile şi serviciile vîndute se transformă în bani. *Încorporarea* este momentul în care veniturile absorb cheltuielile, în vederea obţinerii rezultatului.

Înregistrarea în contabilitate a veniturilor se face în momentul livrării bunurilor şi serviciilor pe bază de factură sau alte documente, indiferent de momentul încasării acestora.

Structura veniturilor în contabilitatea financiară se face după natura activităţilor care le-au generat şi anume: ☞ *venituri din exploatare*; ☞ *venituri financiare*; ☞ *venituri extraordinare*; ☞ *venituri privind amortizările şi provizioanele*.

Veniturile din exploatare reprezintă sumele încasate, sau de încasat, care provin din următoarele activităţi: ☞ vînzarea produselor, mărfurilor, lucrărilor executate şi serviciilor prestate; ☞ variaţia soldului producţiei stocate la sfîrşitul perioadei, faţă de soldul existent la începutul perioadei; ☞ producţia de imobilizări din producţie proprie, evaluată la cost de producţie; ☞ subvenţii de exploatare pentru acoperirea diferenţelor de preţ, pentru acoperirea pierderilor; ☞ venituri din despăgubiri, amenzi, penalităţi, donaţii, active cedate.

Veniturile financiare sînt: ☞ venituri din imobilizări financiare; ☞ venituri din investiţii financiare cedate; ☞ venituri din investiţii pe ter-

Scanned with OKEN Scanner

men scurt; ☞ diferenţe, favorabile, de curs valutar; ☞ dobînzi încasate, sau de încasat; ☞ sconturi obţinute de la furnizori; ☞ alte venituri financiare.

Veniturile extraordinare se referă la: ☞ subvenţiile pentru dezastre naturale; ☞ daune pretinse de deţinătorii de polițe, în urma producerii de calamităţi.

Contabilitatea veniturilor se reflectă pe următoarele grupe: ☞ (1) 70, *„cifra de afaceri"*; ☞ (2) 71, *„variaţia stocurilor"*; ☞ (3) 72, *„venituri din producţia de imobilizări"*; ☞ (4) 74, *„venituri din subvenţii de exploatare"*; ☞ (5) 75, *„alte venituri din exploatare"*; ☞ (6) 76, *„venituri financiare"*; ☞ (7) 77, *„venituri extraordinare"*; ☞ (8) 78, *„venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare"*.

Conturile din clasa 7 sînt conturi cu funcţie de *pasiv*, cu excepţia contului 711, *„venituri din producţia stocată"*, care este bifuncţional. Acestea pot fi debitate, în cursul perioadei, cu veniturile realizate din operaţiile de participaţie transferate coparticipanţilor. La sfîrşitul acestor perioade, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit şi pierdere (121).

9.2. GRUPA 70, „CIFRA DE AFACERI"

Grupa 70, *„cifra de afaceri"*, include 8 conturi.

Contul 701, „venituri din vînzarea produselor finite" (ori din vînzarea de animale şi păsări) înregistrează în C: ☞ preţul de vînzare al produselor finite, vîndute clienţilor (411); ☞ preţul de vînzare al produselor finite, pentru care nu s-au întocmit facturi (418).

Contul 702, „venituri din vînzarea semifabricatelor", înregistrează în C: ☞ preţul de vînzare al semifabricatelor vîndute clienţilor (411); ☞ preţul de vînzare al semifabricatelor pentru care nu s-au întocmit facturi (418).

Contul 703, „venituri din vînzarea produselor reziduale", înregistrează în C: ☞ preţul de vînzare al produselor reziduale, vîndute clienţilor (411); ☞ preţul de vînzare al produselor reziduale, pentru care nu s-au întocmit facturi (418).

Contul 704, „venituri din lucrări executate şi servicii prestate", înregistrează în C: ☞ tarifele lucrărilor executate şi ale servi-

Scanned with OKEN Scanner

ciilor prestate, facturate clienţilor (411); ☞ tarifele lucrărilor executate şi serviciilor prestate, pentru care nu s-au întocmit facturi (418); ☞ veniturile înregistrate în avans, aferente perioadei curente, sau exerciţiului în curs (472); ☞ tarifele lucrărilor executate şi ale serviciilor prestate, încasate în numerar (531).

Contul 705, „venituri din studii şi cercetări", înregistrează în C: ☞ valoarea studiilor şi a contractelor de cercetare, facturate clienţilor (411); ☞ valoarea studiilor şi a contractelor de cercetare, pentru care nu s-au întocmit facturi (418).

Contul 706, „venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii", înregistrează în C: ☞ valoarea redevenţelor pentru concesiuni, a locaţiilor de gestiune, chiriilor facturate către concesionari, locatori, sau chiriaşi (411); ☞ valoarea redevenţelor pentru concesiuni, a locaţiilor de gestiune, respectiv a chiriilor pentru care nu s-au întocmit facturi (418); ☞ sumele datorate de personal, reprezentînd chirii care se fac venituri ale persoanelor juridice (428); ☞ veniturile înregistrate în avans, aferente perioadei curente, sau exerciţiului în curs (472).

Contul 707, „venituri din vînzarea mărfurilor", înregistrează în C: ☞ preţul de vînzare al mărfurilor vîndute clienţilor (411); ☞ preţul de vînzare al mărfurilor pentru care nu s-au întocmit facturi (418); ☞ sumele încasate în numerar din vînzarea mărfurilor (531).

Contul 708, „venituri din activităţi diverse", (comisioane, servicii prestate în interesul personalului, punerea la dispoziţia terţilor a personalului unităţii, venituri din valorificarea ambalajelor etc.) înregistrează în C: ☞ sumele facturate clienţilor, reprezentînd venituri din activităţi diverse (411); ☞ sumele datorate de clienţi, pentru care nu s-au întocmit facturi (418); ☞ sumele încasate de la terţi reprezentînd venituri din activităţi diverse (512, 531); ☞ veniturile înregistrate în avans, aferente perioadei curente sau exerciţiului în curs (472).

9.3. GRUPA 71, „VARIAŢIA STOCURILOR"

Grupa 71, *„variaţia stocurilor"*, conţine *contul 711, „variaţia stocurilor"*, cu ajutorul căruia se ţine evidenţa costului de producţie al producţiei stocate, precum şi variaţia acesteia. Acest cont înregistrează în C:

Scanned with OKEN Scanner

☞ la sfîrşitul perioadei (lunar), costul produselor, al lucrărilor şi al serviciilor în curs de execuţie (331, 332); ☞ costul de producţie sau preţul de înregistrare al semifabricatelor, al produselor finite şi al produselor reziduale obţinute la finele perioadei, precum şi diferenţe între preţul prestabilit şi costul de producţie aferent (341, 345, 346, 348); ☞ costul de producţie, sau preţul de înregistrare, al semifabricatelor, al produselor finite, al produselor reziduale, al animalelor şi al păsărilor obţinute din producţie proprie şi diferenţele de preţ aferente (361, 368). În D se înregistrează: ☞ reluarea produselor, lucrărilor şi a serviciilor în curs de execuţie, la începutul perioadei (331, 332); ☞ costul de producţie, sau preţul de înregistrare al semifabricatelor, al produselor finite, al produselor reziduale, al animalelor şi al păsărilor vîndute, constatate lipsă la inventar, precum şi diferenţele de preţ aferente (341, 345, 346, 348, 361, 368).

9.4. GRUPA 72, „VENITURI DIN PRODUCŢIA DE IMOBILIZĂRI“

Grupa 72, *„venituri din producţia de imobilizări“*, include două conturi.

Contul 721, „venituri din producţia de imobilizări necorporale“, înregistrează în C valoarea imobilizărilor necorporale realizate pe cont propriu (203, 205, 208, 233).

Contul 722, „venituri din producţia de imobilizări corporale“, înregistrează în C: ☞ costul de producţie al amenajărilor de terenuri, realizate pe cont propriu (211, 231); ☞ costul de producţie al celorlalte imobilizări corporale realizate pe cont propriu, precum şi al investiţiilor efectuate la cele existente (212 - 214, 231).

9.5. GRUPA 74, „VENITURI DIN SUBVENŢII DE EXPLOATARE“

Grupa 74 include *contul 741, „venituri din subvenţii de exploatare“*, care ţine evidenţa subvenţiilor şi a împrumuturilor nerambursabile, cuvenite persoanei juridice, în schimbul respectării anumitor condiţii referitoare la activitatea de exploatare a acesteia. Acesta înregistrează în C subvenţiile de exploatare primite, sau ce urmează a fi primite pentru acoperirea pierderilor şi diferenţelor a de preţ (512, 445).

Scanned with OKEN Scanner

9.6. GRUPA 75, „ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE"

Grupa 75, *„alte venituri din exploatare"*, conține două conturi.

Contul 754, „venituri din creanțe reactivate" privind clienți și debitori diverși, înregistrează în C veniturile din creanțe reactivate (411, 461).

Contul 758, „alte venituri din exploatare", înregistrează în C: ☞ sumele datorate de personal, privind debite, salarii, sporuri sau adaosuri necuvenite, respectiv avansuri nejustificate (428); ☞ valoarea amenzilor, despăgubirilor și a penalităților, datorate de terți (461); ☞ bunurile sau valorile primite gratuit (301 - 303, 361, 371, 381, 512, 531); ☞ bunurile rezultate din dezmembrarea unor imobilizări (301 - 303); ☞ drepturile de personal neridicate, prescrise (426); ☞ sumele cuvenite unității datorate de bugetul statului, altele decît impozite + taxe (448); ☞ datoriile prescrise sau anulate (401 - 405, 428, 431 - 438, 441, 4423, 444, 446, 447, 448, 455, 457, 458, 462); ☞ prețul de vînzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate (451, 461).

9.7. GRUPA 76, „VENITURI FINANCIARE"

Grupa 76, *„venituri financiare"*, include 8 conturi.

Contul 761, „venituri din imobilizări financiare" (titluri de participare, sau interese de participare), înregistrează în C: ☞ dividendele aferente titlurilor imobilizate (451, 461, 512); ☞ valoarea titlurilor imobilizate primite ca urmare a reinvestirii dividendelor (261 - 263, 265).

Contul 762, „venituri din investiții financiare pe termen scurt", înregistrează în C dividendele aferente investițiilor financiare pe termen scurt (451, 461, 512).

Contul 763, „venituri din creanțe imobilizate", înregistrează în C dobînzile aferente creanțelor imobilizate cedate (267, 512).

Contul 764, „venituri din investiții financiare cedate", înregistrează în *Credit* prețul de vînzare al imobilizărilor financiare cedate (respectiv veniturile nete, rezultate din vînzarea titlurilor de plasament) (451, 461).

Contul 765, „venituri din diferențe de curs valutar", înregistrează în C: ☞ diferențele, favorabile, de curs valutar, rezultate la

Scanned with OKEN Scanner

încasarea creanţelor în valută (512, 531); ☞ diferenţele, favorabile, de curs valutar, rezultate la evaluarea creanţelor în valută, la închiderea exerciţiului financiar (267, 409, 411, 413, 418, 451, 456, 461); ☞ diferenţele de curs valutar, rezultate din decontarea datoriilor în valută (161, 162, 166, 167, 168, 401, 403, 404, 405, 419, 451, 455, 462).

Contul 766, „venituri din dobînzi" (cuvenite pentru disponibilităţile din conturi bancare, pentru împrumuturile acordate sau pentru livrările pe credit) înregistrează în C: ☞ dobînzile aferente creanţelor imobilizate (267, 512); ☞ dobînzile cuvenite, aferente împrumuturilor acordate în cadrul grupului (451); ☞ dobînzile aferente sumelor datorate de către debitori diverşi (461); ☞ dobînzile primite, aferente disponibilităţilor aflate în contul curent (512); ☞ dobînzile de primit, aferente disponibilităţilor aflate în contul curent (518); ☞ dobînzile încasate în avans, care se fac venituri ale perioadei curente (472).

Contul 767, „venituri din sconturi obţinute" (de la furnizori şi alţi creditori), înregistrează în C valoarea sconturilor obţinute de la furnizori sau de la alţi creditori (401, 404, 462, 512).

Contul 768, „alte venituri financiare", funcţionează după aceleaşi principii ca cele precedente.

9.8. GRUPA 77, „VENITURI EXTRAORDINARE"

Grupa 77, *„venituri extraordinare"*, include *contul 771, „venituri din subvenţii pentru evenimente extraordinare şi altele similare"*, care înregistrează în C subvenţiile primite, sau de primit, drept compensaţie pentru pierderi înregistrate de o societate comercială, ca urmare a efectuării unor cheltuieli generate de evenimente extraordinare (512, 445).

9.9. GRUPA 78, „VENITURI DIN PROVIZIOANE ŞI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE"

Grupa 78, *„venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare"*, include două conturi.

Contul 781, „venituri din provizioane şi ajustări pentru deprecierea privind activitatea de exploatare", defalcat în: ☞ (1)

Scanned with OKEN Scanner

7812, *„venituri din provizioane"*; ☞ (2) 7813, *„venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor"*; ☞ (3) 7814, *„venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante"*; ☞ (4) 7815, *„venituri din fondul comercial negativ"*.

În C acestor conturi se înregistrează: ☞ sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea, provizioanelor (151); ☞ sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea, ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale şi necorporale (290, 291, 293); ☞ sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea, ajustărilor pentru deprecierea stocurilor şi a producţiei în curs de execuţie (391 - 398); ☞ sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea, ajustărilor pentru deprecierea creanţelor – clienţi şi debitori diverşi (491, 496).

Contul 786, „venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare", defalcat în: ☞ (1) 7863, *„venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare"*; ☞ (2) 7864, *„venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante"*.

În C acestor conturi se înregistrează: ☞ sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea, ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296); ☞ sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea, ajustărilor pentru pierderea de valoare a creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu asociaţii (495); ☞ sumele reprezentînd diminuarea, sau anularea, ajustărilor pentru pierderea de valoare a titlurilor de plasament (590, 591, 595, 596, 598).

Scanned with OKEN Scanner

X. CLASA 8: CONTURI SPECIALE

Din această clasă fac parte grupele: ☞ (1) 80, *„conturi în afara bilanţului"*; ☞ (2) 89, *„bilanţ"*.

10.1. GRUPA 80, „CONTURI ÎN AFARA BILANŢULUI"

Grupa 80, *„conturi în afara bilanţului"*, include 11 conturi.

Contul 801, „angajamente acordate", ţine evidenţa angajamentelor acordate de către unitate (giruri, cauţiuni, garanţii etc.), reflectînd eventuala creanţă a unităţii asupra terţilor, în cazul în care ea va fi determinată să plătească, în locul terţilor, suma constituind obiectul angajamentului. Acest cont înregistrează în D valoarea angajamentelor în momentul acordării lor de către unitate, iar în C, valoarea angajamentelor în momentul încetării lor. Soldul reprezintă contravaloarea angajamentelor acordate de către unitate, existente la un moment dat.

Contul 802, „angajamente primite", ţine evidenţa angajamentelor primite de către unitate, reflectînd creanţa eventuală a terţilor asupra unităţii, în cazul în care terţii vor fi determinaţi să plătească, în locul unităţii, suma constituind obiectul angajamentului. Acest cont înregistrează în D valoarea angajamentelor în momentul primirii lor de către unitate, iar în C, valoarea angajamentelor în momentul încetării lor. Soldul reprezintă contravaloarea angajamentelor primite de către unitate, existente la un moment dat.

Contul 803, „alte conturi în afara bilanţului", defalcat în opt analitice după cum urmează:

Contul 8031, „imobilizări corporale luate cu chirie" (de la terţi, în baza unor contracte încheiate), înregistrează în D valoarea de inventar a imobilizărilor corporale respective luate cu chirie, iar în C, valoarea imobilizărilor corporale restituite titularilor pe baza proceselor verbale de predare. Soldul reprezintă valoarea de inventar a imobilizărilor corporale luate cu chirie la un moment dat.

Contul 8032, „valori materiale primite spre prelucrare sau reparare", înregistrează în D valorile materiale primite pentru prelu-

Scanned with OKEN Scanner

crare, finisare sau reparare, iar în C, valorile materiale finisate, reparate şi restituite titularilor. Soldul reprezintă valorile materiale primite spre prelucrare, sau reparare.

Contul 8033, „valori materiale primite în păstrare sau custodie", ţine evidenţa materiilor prime, a materialelor, a mărfurilor, a imobilizărilor corporale primite temporar spre păstrare, sau în custodie, pe bază de proces verbal de predare-primire, sau scoatere din custodie. Acest cont înregistrează în D valorile materiale primite în custodie, sau păstrare temporară, iar în C, valorile materiale ieşite din custodie, sau păstrare, ca urmare a restituirii, achiziţionării pentru nevoile unităţii, distrugerii din cauza calamităţilor, ori ca lipsuri la inventar. Soldul reprezintă valorile materiale primite în păstrare, sau custodie, existente la un moment dat.

Contul 8034, „debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare", ţine evidenţa debitorilor care au fost scoşi din *activ*, ca fiind insolvabili, sau dispăruţi, şi care, în conformitate cu prevederile legale, trebuie urmăriţi în continuare, pînă la reactivare, sau împlinirea termenului de prescripţie. Acest cont înregistrează în D sumele datorate de debitorii insolvabili, sau dispăruţi, scoşi din *activ*, iar în C, sumele reactivate ca urmare a revenirii debitorilor la starea de solvabilitate, sau sumele ale căror termene de urmărire s-au prescris. Soldul reprezintă sumele datorate de către debitorii insolvabili, sau dispăruţi, scoşi din *activ*, nereactivate.

Contul 8035, „stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosinţă" (trecute pe cheltuieli, şi a căror natură necesită urmărirea lor extrabilanţieră), înregistrează în D valorile materiale de natura obiectelor de inventar trecute pe cheltuieli, existente în entitate, iar în C, valorile materiale de natura obiectelor de inventar trecute pe cheltuieli, consumate sau scoase din folosinţă. Soldul D reprezintă valoarea stocurilor de natura obiectelor de inventar trecute pe cheltuieli, existente în entitate.

Contul 8036, „redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate", ţine evidenţa imobilizărilor primite în *leasing*, a contractelor de închiriere, respectiv a chiriilor datorate de către unitate pentru bunurile luate în concesiune, locaţie sau chirie. El înregistrează în D sumele reprezentînd redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii, iar în C, valoarea datoriilor de acest gen efectiv plătite de unitate. Soldul reprezintă contravaloarea redevenţelor, a locaţiilor de gestiune şi, respectiv, a chiriilor pe care unitatea le are de plătit, la un moment dat.

Scanned with OKEN Scanner

Contul 8037, „efecte scontate neajunse la scadenţă", înregistrează în D efectele scontate, dar neajunse la scadenţă, depuse la bancă, iar în C, efectele scontate ajunse la termen. Soldul reprezintă efectele scontate depuse la bancă şi neajunse la scadenţă.

Contul 8038, „alte valori în afara bilanţului", ţine evidenţa bunurilor predate în *leasing* financiar şi a altor valori, în afara bilanţului, decît cele cuprinse în conturile 8031 - 8037. El înregistrează în D valorile în afara bilanţului existente în unitate, iar în C, stingerea obligaţiilor unităţii în legătură cu acesta valori. Soldul reprezintă alte valori, în afara bilanţului, existente în unitate la un moment dat.

Contul 804, „amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe", înregistrează în D amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe urmărită extrabilanţier, iar în C, amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe cu ocazia reevaluării, a trecerii pe cheltuieli sau a scoaterii din evidenţă a acestora. Soldul reprezintă valoarea amortizării aferente gradului de neutilizare a mijloacelor fixe aflate în gestiune.

Contul 805, „dobînzi aferente contractelor de leasing şi a altor contracte asimilate, neajunse la scadenţă", împărţit în două conturi:

Contul 8051, „dobînzi de plătit", înregistrează în D dobînzile de plătit, aferente contractelor de leasing sau altor contracte asimilate, neajunse la scadenţă, iar în C, înregistrează dobînzile privind contractele de leasing şi alte contracte asimilate, plătite. Soldul D reprezintă dobînzile de plăti, aferente contractelor de leasing şi altor contracte asimilate, neajunse la scadenţă.

Contul 8052, „dobînzi de încasat", înregistrează în D dobînzile de încasat, aferente contractelor de leasing sau altor contracte asimilate, neajunse la scadenţă, iar în C înregistrează dobînzile privind contractele de leasing şi alte contracte asimilate, efectiv încasate. Soldul D reprezintă dobînzile de încasat, aferente contractelor de *leasing* şi altor contracte asimilate, neajunse la scadenţă.

10.2. GRUPA 89, „BILANŢ"

Grupa 89, *„bilanţ"*, include două conturi.

Contul 891, „bilanţ de deschidere", înregistrează în D soldurile conturilor de *pasiv* (prin creditarea acestora), iar în C, soldu-

Scanned with OKEN Scanner

rile conturilor de *activ* (prin debitarea acestora). După efectuarea acestor înregistrări, contul se soldează.

Contul 892, „bilanț de închidere", înregistrează în D soldurile conturilor de *activ* (prin creditarea acestora), iar în C, soldurile conturilor de *pasiv* (prin debitarea acestora). După efectuarea acestor înregistrări, contul se soldează.

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

XI. CONCLUZII

A şti contabilitate *nu înseamnă totul*. A iubi contabilitatea *nu este suficient*. Pentru a înţelege adevăratul mesaj al *cifrelor, trebuie* să ştim *şi* să iubim *contabilitatea*.

De ce merită să înveţi contabilitatea şi limbajul ei ?

Pentru că: ☞ trăim într-o lume cu resurse limitate; ☞ primul pas spre prosperitate îl reprezintă chiverniseala; ☞ nimeni nu a eşuat în afaceri, atunci cînd a socotit prea mult (invers, slavă Domnului); ☞ ordinea din cuget trebuie instaurată şi în viaţă; ☞ primul semn al declinului în afaceri îl reprezintă lipsa de informare; ☞ fără prudenţă, ordine şi rigoare poţi risipi, într-o clipă, ceea ce ai agonisit într-o viaţă; ☞ este demn să-ţi măsori cu cumpătare efortul; ☞ cifrele vorbesc, uneori, mai relevant decît cuvintele; ☞ unul dintre cei mai bogaţi oameni ai planetei (Bill Gates) a fost la originile lui ... contabil; ☞ aşa cum a spus Göethe, *„contabilitatea este una din cele mai ingenioase creaţii ale spiritului uman"*.

SUMAR

INTRODUCERE 3

I. ACTELE NORMATIVE CARE REGLEMENTEAZĂ ORGANIZAREA ŞI CONDUCEREA EVIDENŢEI FINANCIAR-CONTABILE ÎN ŢARA NOASTRĂ 5

1.1. Obligativitatea organizării şi conducerii contabilităţii 5

1.2. Acte normative 5

1.3. Bilanţul 6

1.4. Contul de profit şi pierdere 7

1.5. Situaţia fluxurilor de trezorerie 7

1.6. Politicile contabile 8

1.7. Notele explicative 9

II. GRUPAREA CONTURILOR DIN CONTABILITATEA FINANCIARĂ 10

III. CLASA 1: CONTURI DE CAPITALURI 12

3.1. Capitalul social, delimitări conceptuale 12

3.2. Grupa 10, „capital şi rezerve" 13

3.3. Grupa 11, „rezultatul reportat" 15

3.4. Grupa 12, „rezultatul exerciţiului financiar" 16

3.5. Grupa 13, „subvenţii pentru investiţii" 17

3.6. Grupa 15, „provizioane" 17

3.7. Grupa 16, „împrumuturi şi datorii asimilate" 18

IV. CLASA 2: CONTURI DE IMOBILIZĂRI 21

4.1. Organizarea contabilităţii imobilizărilor 21

4.2. Grupa 20, „imobilizări necorporale" 21

4.3. Grupa 21, „imobilizări corporale" 24

4.4. Grupa 23, „imobilizări în curs şi avansuri pentru imobilizări" 26

4.5. Grupa 26, „imobilizări financiare" 27

4.6. Grupa 28, „amortizări privind imobilizările" 30

4.7. Grupa 29, „ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor" 33

V. CLASA 3: CONTURI DE STOCURI ŞI PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE 35

5.1. Conţinutul stocurilor şi al producţiei în curs de execuţie 35

Scanned with OKEN Scanner

5.2. Clasificarea stocurilor 36
5.3. Inventarierea stocurilor 37
5.4. Evaluarea stocurilor 39
5.5. Metode de organizare a contabilității analitice a stocurilor 40
5.6. Funcțiunea conturilor de stocuri și producție în curs de execuție 42
5.7. Grupa 30, „stocuri de materii prime și materiale" 42
5.8. Grupa 33, „producție în curs de execuție" 44
5.9. Grupa 34, „produse" 44
5.10. Grupa 35, „stocuri aflate la terți" 46
5.11. Grupa 36, „animale" 46
5.12. Grupa 37, „mărfuri" 47
5.13. Grupa 38, „ambalaje" 48
5.14. Grupa 39, „ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție" 49
VI. CLASA 4: CONTURI DE TERȚI 50
6.1. Grupa 40, „furnizori și conturi asimilate" 50
6.2. Grupa 41, „clienți și conturi asimilate" 53
6.3. Grupa 42, „personal și conturi asimilate" 54
6.4. Grupa 43, „asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate" 56
6.5. Grupa 44, „bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate" 57
6.6. Grupa 45, „grup și acționari / asociați" 60
6.7. Grupa 46, „debitori și creditori diverși" 63
6.8. Grupa 47, „conturi de regularizare și asimilate" 64
6.9. Grupa 48, „decontări în cadrul unității" 64
6.10. Grupa 49, „ajustări pentru deprecierea creanțelor" 65
VII. CLASA 5: CONTURI DE TREZORERIE 66
7.1. Grupa 50, „investiții financiare pe termen scurt" 66
7.2. Grupa 51, „conturi la bănci" 68
7.3. Grupa 53, „casa" 71
7.4. Grupa 54, „acreditive" 72
7.5. Grupa 58, „viramente interne" 72
7.6. Grupa 59, „ajustări pentru pierderea de valoare a contu-

Scanned with OKEN Scanner

rilor de trezorerie" 73

VIII. **CLASA 6: CONTURI DE CHELTUIELI** 74

8.1. Structura cheltuielilor şi organizarea contabilităţii cheltuielilor 74

8.2. Grupa 60, „cheltuieli privind stocurile" 75

8.3. Grupa 61, „cheltuieli cu lucrările şi serviciile executate de terţi" 76

8.4. Grupa 62, „cheltuieli cu alte servicii executate de terţi" 77

8.5. Grupa 63, „cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate" 78

8.6. Grupa 64, „cheltuieli cu personalul" 78

8.7. Grupa 65, „alte cheltuieli de exploatare" 78

8.8. Grupa 66, „cheltuieli financiare" 79

8.9. Grupa 67, „cheltuieli extraordinare" 80

8.10. Grupa 68, „cheltuieli cu amortizările, provizioanele şi ajustările pentru deprecierea sau pierderea de valoare" 80

8.11. Grupa 69, „cheltuieli cu impozitul pe profit şi alte impozite" ... 81

IX. **CLASA 7: CONTURI DE VENITURI** 82

9.1. Structura veniturilor şi organizarea contabilităţii veniturilor 82

9.2. Grupa 70, „cifra de afaceri" 83

9.3. Grupa 71, „variaţia stocurilor" 85

9.4. Grupa 72, „venituri din producţia de imobilizări" 85

9.5. Grupa 74, „venituri din subvenţii de exploatare" 85

9.6. Grupa 75, „alte venituri din exploatare" 86

9.7. Grupa 76, „venituri financiare" 86

9.8. Grupa 77, „venituri extraordinare" 87

9.9. Grupa 78, „venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare" 87

X. **CLASA 8: CONTURI SPECIALE** 89

10.1. Grupa 80, „conturi în afara bilanţului" 89

10.2. Grupa 89, „bilanţ" 91

XI. **CONCLUZII** 93

SUMAR 94

BIBLIOGRAFIE 97

Scanned with OKEN Scanner

Scanned with OKEN Scanner

BIBLIOGRAFIE

Cişcă, V., *Contabilitate*, Editura „Moldavia", Bacău, 2003;

Dumitrean, E.; Gh. Scorţescu; C. Toma; I. Berheci; D. Marderos, *Contabilitate financiară*, Editura „Sedcom Libris", Iaşi, 2002

H.G. nr. 831 / 1997, actualizată prin O.M.F.P. nr. 293 / 2006 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară şi contabilă şi a normelor metodologice privind întocmirea şi utilizarea acestora

Horomnea, Emil, *Bazele contabilităţii. Concepte şi aplicaţii*, ediţia a II-a revăzută şi actualizată, Editura „Sedcom Libris", Iaşi, 2004

Legea 31 / 1990, privind *Societăţile Comerciale*, M.O. nr. 126-127 / 1990

Legea contabilităţii nr. 82 / 1991, republicată

Legea 15 / 1994, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale şi necorporale

Ordinul M.F.P. nr. 1040 / 2004, pentru aprobarea *Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidenţei contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili*, în conformitate cu prevederile *Legii nr. 571 / 2003*, privind *Codul fiscal*

Ordinul M.F.P. nr. 1753 / 2004, pentru aprobarea *Normelor privind organizarea şi efectuarea inventarierii elementelor de activ şi de pasiv*

Ordin M.F.P. nr. 1850 / 2004, privind registrele si formularele financiar-contabile

Ordinul M.F.P. nr. 917 / 2005, privind publicarea situaţiilor financiare anuale

Ordinul MFP nr. 1752 din 17.11.2005, pentru aprobarea *Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a CEE şi Directiva a VII-a CEE*

Paraschivescu, D. M., *Contabilitate financiară*, Editura „Moldavia", Bacău, 2003

Paraschivescu, D. M.; Radu F., *Ghid pentru înţelegerea contabilităţii armonizate cu directivele CEE şi cu SIC*, Editura „Moldavia", Bacău, 2003

Pătruţ, V., ş.a., *Manualul expertului contabil şi al contabilului autorizat*, ediţia a VI-a actualizată, Editura „Agora", Bacău, 2002

Pîntea, I.; A. Pop, *Contabilitatea financiară a întreprinderii*, Editura „Dacia", Cluj-Napoca, 2004

Pîntea, Iacob Petru; Gheorghe Bodea, *Contabilitatea financiară românească conformă cu Directivele Europene*, Editura „Intelcredo", Deva, 2006

Pop, At., *Contabilitatea financiară românească armonizată cu Directivele Contabile Europene şi Standardele Internaţionale de Contabilitate*, Editura „Intelcredo", Deva, 2002

Standarde Internaţionale ale Contabilităţii 2004, Editura Economică, Bucureşti, 2004

Indicatori de eficienta si bonitatii

1. Indicat. solvabilit

a) FR = AC - PC < rata curenta $\frac{Ac}{Pc}$; rapida $\frac{Ar}{Pc} = \frac{Ac - Stoc}{Pc}$ 71

b) indicat de acoper. ostocurilor

$$Ias = \frac{Pc - Ar}{Stoc} \cdot 100$$

c) — " — " — cheltuieli

$$Iac = \frac{P}{Ks} \cdot 100$$

2) Indicat. eficientei

a) rata de rotatie a stocurilor $Rs = \frac{Cp}{Stoc}$ cost pr

— timp mediu de stocare $Ts = \frac{T}{Rs}$

b) rata de rot. a datoriilor $Rd = \frac{Vmj}{D}$

— timp mediu de rot a datorii $Td = \frac{T}{Rd}$

c) rata de rot a creditelor $Rc = \frac{Cost pr}{C}$

— timp mediu de rot a cred $Tc = \frac{T}{Rc}$

d) Rotatia activelor fixe nete $R_{Afn} = \frac{Vmj net}{Afn}$

$Afn = Af$ total $-$ A neexploatate.

e) Rotatia FR = $\frac{Vmj net}{FR}$

3) Ind. rentabilit

— Rentab. activelor $RA = \frac{Pn}{Ac \text{ patrim}} \cdot 100$

— Rentab. vanz = $RV_n = \frac{Pn}{Vn} \cdot 100$

— rent KS = $R_{KS} = \frac{Pn}{KS}$ - profit net

Mantea ana 12 Contabilitate

MF 1084 - multiprof

M2 / 1050 - ese anul 2

M2 Contab = LUPU

- Grad. de mobilizare

$$G_i = \frac{\text{I} + \text{O} + \text{Alte surse}}{\text{Ac patrim}} \cdot 100$$

- Solvab. patrim. $S_p = \frac{D + O + I}{\text{KS varsat} + \text{Fd. propriu}} \cdot 100$

- Lichidit. imed. $L_i = \frac{\text{Apatrim. lichide} + \text{Ap nerealizate}}{\text{KSV}}$

- Profitab. activitatii $= \frac{\text{Divid de rep} + \text{Fd. de dezv constit}}{\text{KSV}}$

- Rata profit net $= \frac{\text{Prof}}{\text{Ven totale}} \cdot 100$

Scanned with OKEN Scanner